Bundesanzeiger
Herausgegeben vom
Bundesministerium der Justiz
und für Verbraucherschutz
www.bundesanzeiger.de

Bundesministerium für Wirtschaft und Energie

Bekanntmachung der Begründung zur Abschlussprüferaufsichtsstellen-Gebührenverordnung und zur Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung

Vom 6. Juli 2016

Nachstehend wird die Begründung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie zur Abschlussprüferaufsichtsstellen-Gebührenverordnung und zur Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung vom 6. Juli 2016 (BGBl. I S. 1615) bekannt gegeben (Anlage).

Berlin, den 6. Juli 2016

Bundesministerium
für Wirtschaft und Energie

Im Auftrag
Dr. Lücke

Die PDF-Datei der amtlichen Veröffentlichung ist mit einer qualifizierten elektronischen Signatur gemäß § 2 Nr. 3 Signaturgesetz (SigG) versehen. Siehe dazu Hinweis auf Infoseite.

Anlage

**Begründung zur
Abschlussprüferaufsichtsstellen-Gebührenverordnung
und zur Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung**

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Mit dem Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz (APAReG) vom 31. März 2016 (BGBl. I S. 518) wird zum 17. Juni 2016 eine Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) neu eingerichtet. Sie übernimmt die Aufgaben der bisherigen Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK) und darüber hinaus Aufgaben der Wirtschaftsprüferkammer (WPK). Während die APAK bislang über eine Kostentragungspflicht der WPK mittelbar vom Berufsstand finanziert wurde, von dem auf Grund der Beitragsordnung der WPK Beiträge und Sonderbeiträge erhoben wurden, wird die APAS künftig haushaltsfinanziert sein; die Kostentragung durch die WPK entfällt. Nur für individuell zurechenbare öffentliche Leistungen, d. h. insbesondere für die Durchführung der Inspektionen bei Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a des Handelsgesetzbuchs (HGB) und berufsaufsichtliche Maßnahmen werden Gebühren erhoben.

Darüber hinaus ist eine verkürzte Prüfung für vereidigte Buchprüfer wieder eingeführt worden. Deshalb ist mit Umsetzungsbestimmungen die nähere Ausgestaltung dieser Prüfung zu regeln.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

In der Abschlussprüferaufsichtsstellen-Gebührenverordnung (APASGebV) werden die Grundlagen für die Gebührenerhebung durch die APAS geregelt. Geregelt wird der Anwendungsbereich (§ 1), die Erhebung von Gebühren gemäß dem der Verordnung als Anlage beigefügten Gebührenverzeichnis und die Erhebung von Auslagen (§ 2), die Berechnung der Gebühren (§ 3), die Gebührenermäßigung (§ 4) und die Anwendung auf laufende Verfahren, insbesondere für den Bereich der Inspektionen (§ 5). Das beigefügte Gebührenverzeichnis enthält Gebührentatbestände für die Durchführung der Inspektionen, die Anordnung von Auflagen und Sonderprüfungen, für die Verhängung berufsaufsichtlicher Maßnahmen, Untersagungsverfügungen, vorläufiger Untersagungsverfügungen und Ordnungsgelder, für die Bekanntmachung und die Auswertung der Transparenzberichte.

Mit den Änderungen der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung (WiPrPrüfV) werden die notwendigen Sonderregelungen für die verkürzte Prüfung für vereidigte Buchprüfer zum Wirtschaftsprüfer geschaffen. Dazu gehören insbesondere ein dem § 13a der Wirtschaftsprüferordnung (WPO) in der Fassung des APAReG angepasster Katalog der Prüfungsgebiete der verkürzten Prüfung in § 4a WiPrPrüfV, der nur noch die nicht bereits im Buchprüferexamen abgeprüften Sachgebiete auflistet. Weitere Regelungen betreffen die Anzahl und Dauer der Aufsichtsarbeiten (§ 7 Absatz 3 WiPrPrüfV), die Bildung der Gesamtnote (§ 13 Absatz 1 Satz 2 WiPrPrüfV) und die mündliche Prüfung (§ 15 Absatz 1 Satz 2 WiPrPrüfV). Darüber hinaus werden Änderungen vorgenommen, die nicht die verkürzte Prüfung betreffen, sondern unabhängig davon notwendig geworden sind, etwa die Regelung der Einsicht in Prüfungsakten, die Anpassung an sonstige Änderungen der WPO durch das APAReG und redaktionelle Korrekturen.

III. Alternativen

Keine.

IV. Verordnungsermächtigung

§ 4 des Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle vom 31. März 2016 (BGBl. I S. 549, im Folgenden APAS-Einrichtungsgesetz) ermächtigt das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, durch Rechtsverordnung ohne Zustimmung des Bundesrates die gebührenpflichtigen Tatbestände, die Höhe der Gebühren und Auslagen sowie die Stelle, die die Gebühren und Auslagen einzieht, zu bestimmen.

§ 14 Satz 1 WPO ermächtigt das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie durch Rechtsverordnung unter anderem die Einrichtung der Prüfungskommission, die Einzelheiten der Prüfungsaufgabenfindung, der Prüfung und des Prüfungsverfahrens und die Prüfungsgebiete sowie die schriftliche und mündliche Prüfung, Prüfungsergebnis, Ergänzungsprüfung und Wiederholung der Prüfung zu regeln. § 131l WPO ermächtigt das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, durch Rechtsverordnung für die Eignungsprüfung nach § 131h Bestimmungen zu erlassen über die Zusammensetzung der Prüfungskommission und die Berufung ihrer Mitglieder, die Einzelheiten der Prüfung, der Prüfungsgebiete und des Prüfungsverfahrens.

V. Verordnungsfolgen

1 Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Es entstehen keine zusätzlichen Haushaltsausgaben. Die APASGebV ermöglicht die Erhebung überwiegend kostendeckender Gebühren für individuell zurechenbare Leistungen, mit denen 60 bis 70 Prozent der jährlich geschätzten Gesamtkosten (Personal- und Sachaufwand) von maximal 10,3 Mio. Euro gegenfinanziert werden sollen.

2 Erfüllungsaufwand

2.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger ergibt sich kein Erfüllungsaufwand.

2.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Für die Wirtschaft ergibt sich kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Es entstehen keine Bürokratiekosten aus Informationspflichten.

2.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Der Verwaltung entsteht kein zusätzlicher Aufwand. Der Aufwand, der der APAS durch die Erhebung von Gebühren entsteht, ist ebenfalls durch den im APAReG ausgewiesenen Erfüllungsaufwand gedeckt. Er wird durch die Gebühreneinnahmen reduziert.

Der Aufwand der WPK für die verkürzte Prüfung bei vereidigten Buchprüfern entsteht bereits auf Grund des APAReG und wurde bereits dort ausgewiesen. Durch angemessene kostendeckende Gebühren wird der Erfüllungsaufwand gedeckt.

3 Weitere Kosten

Der Wirtschaft entstehen keine zusätzlichen Kosten.

In Bezug auf die Erhebung von Gebühren für individuell zurechenbare Leistungen ergibt sich voraussichtlich keine Mehrbelastung für die Berufsangehörigen und Prüfungsgesellschaften: Die zukünftig erhobenen Gebühren für die Inspektionen entsprechen etwa der Höhe der Sonderbeiträge, die bisher von der WPK auf Grund der Beitragsordnung der Wirtschaftsprüferkammer ausschließlich zur Finanzierung der Inspektionen bei Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB erhoben worden sind. Diese Sonderbeiträge werden für die Zukunft vollständig abgeschafft. Anders als bisher die Sonderbeiträge werden die Gebühren für Inspektionen nicht jährlich fällig, sondern nur in dem Jahr, in dem auf Grund des individuellen Inspektionszyklus' eine Inspektion anfällt, dafür dann in entsprechend größerer Höhe. Hinzu kommt eine Festgebühr für die Auswertung der Transparenzberichte, die jene Kosten abdeckt, die bisher gleichermaßen entstanden und über die Sonderbeiträge pro Abschlussprüfungsmandat finanziert worden waren. Trotz der erheblich divergierenden Berechnungsweise von Gebühren und Beiträgen sollte es durch den Systemwechsel wegen des Kostendeckungsgrundsatzes und der diversen Ermäßigungstatbestände für kleinere Abschlussprüferpraxen gemäß derzeitiger Vergleichsrechnungen nicht zu einer erheblichen Höherbelastung kleinerer und mittelgroßer Praxen kommen, die einen Marktzugang zu Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB behindern würden. Höherbelastungen von größeren Praxen sollten durch erhebliche Erleichterungen durch Absenkung der Kammerbeiträge ausgeglichen werden.

Die Gebühren für individuell zurechenbare Leistungen im Rahmen der anlassbezogenen Berufsaufsicht hängen von dem Vorliegen eines solchen Anlasses ab und betreffen Kosten, die bislang der WPK für ihre anlassbezogene Berufsaufsicht entstanden sind und die diese über allgemeine Mitgliedsbeiträge auf alle Mitglieder umgelegt hat. Die Belastung im Rahmen des Kammerbeitrags sollte daher durch Absenkung der Kammerbeiträge insgesamt sinken, nur die Belastung für einzelne Praxen, die Anlass für eine Tätigkeit der Berufsaufsicht begründet haben und gegen die eine berufsaufsichtliche Maßnahme ergeht, werden steigen. Dies ist aber durch die festgestellte Verletzung von Pflichten veranlasst.

Die Kosten der Fachaufsicht der APAS über die WPK, die bislang ebenfalls über die Kostenerstattung der WPK gegenüber der APAK durch den allgemeinen Kammerbeitrag vom Berufsstand gezahlt worden ist, sind hingegen zukünftig steuerfinanziert.

4 Weitere Verordnungsfolgen

Keine.

VI. Befristung; Evaluierung

Die Gebühren der APASGebV sind gemäß § 4 Absatz 3 Satz 2 des APAS-Einrichtungsgesetzes regelmäßig, mindestens alle fünf Jahre, zu überprüfen und soweit erforderlich anzupassen. In den ersten Jahren der APAS-Tätigkeit nach der APASGebV kann eventuell auch eine frühere Überprüfung der Gebührentatbestände angezeigt sein, etwa nach ein bis zwei Jahren. Da für die neuen Aufgaben gemäß WPO und 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 (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77) neues Personal angestellt wird und neue Verwaltungsverfahren eingerichtet oder Verwaltungsverfahren überarbeitet werden müssen, können sich besonders in diesen von den Änderungen betroffenen Bereichen notwendige Anpassungen bei den Berechnungsgrundlagen ergeben. Die Gebührentatbestände wären dann entsprechend anzupassen.

Ebenfalls innerhalb von fünf Jahren soll eine Evaluierung der Regelungen zur verkürzten Prüfung für vereidigte Buchprüfer in der WiPrPrüfV stattfinden. Dabei ist zu prüfen, ob das Ziel der Regelung erreicht wird, den vereidigten Buchprüfern eine angemessene Möglichkeit zur Erlangung der Wirtschaftsprüferqualifikation unter Berücksichtigung ihrer bereits erworbenen Qualifikationen und Erfahrungen zu bieten.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (APAS-Gebührenverordnung)

Mit dem APAReG wird die APAS beim BAFA neu eingerichtet. Sie übernimmt die Aufgaben der APAK und darüber hinaus Aufgaben der WPK. Während die APAK bislang über eine Kostentragungspflicht der WPK mittelbar vom Berufsstand finanziert wurde, von dem auf Grund der Beitragsordnung der WPK Beiträge und Sonderbeiträge erhoben wurden, wird die APAS künftig haushaltsfinanziert sein. Nur für individuell zurechenbare öffentliche Leistungen, d. h. insbesondere für die Durchführung der Inspektionen und für berufsaufsichtliche Maßnahmen bei Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB werden Gebühren erhoben.

§ 4 Absatz 2 APAS-Einrichtungsgesetz regelt eine entsprechende Anwendung der meisten Regelungen des Bundesgebührengesetzes (BGebG). Verweise innerhalb der Verordnung erübrigen sich daher und werden nur zur Klarstellung eingefügt.

Zu § 1 (Anwendungsbereich)

Die APAS erhebt für individuell zurechenbare öffentliche Leistungen nach der WPO Gebühren und Auslagen nach Maßgabe der APASGebV. Sie zieht auch mit Hilfe des BAFA, bei dem die APAS eingerichtet ist, die Gebühren und Auslagen ein.

Für die Einordnung, was unter individuell zurechenbare öffentliche Leistungen fällt, gilt § 4 Absatz 2 des APAS-Einrichtungsgesetzes in Verbindung mit § 3 BGebG. Danach sind insbesondere auch Überwachungsmaßnahmen, Prüfungen und Untersuchungen sowie sonstige im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Verwaltungstätigkeit erbrachte Handlungen erfasst, die durch den Betroffenen veranlasst wurden und bei denen ein Anknüpfungspunkt im Pflichtenkreis des Betroffenen rechtlich begründet ist. Eines Antrags oder einer Freiwilligkeit der Inanspruchnahme der Leistungen bedarf es für die Qualifikation als individuell zurechenbare öffentliche Leistung nicht. Deshalb werden auch für die – die geprüfte Praxis belastende – anlassbezogene Berufsaufsicht einschließlich Verhängung von Rügen und anderen berufsaufsichtlichen Maßnahmen Gebühren erhoben. Auch für die Durchführung präventiver berufsaufsichtlicher Untersuchungen werden Gebühren erhoben. Dass bei diesen teilweise die Methode der Stichprobe angewendet wird, hindert die Gebührenerhebung nicht, da die regelmäßigen präventiven Untersuchungen der Berufsangehörigen gesetzlich und auf Grund von EU-Recht (z. B. Artikel 26 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014) zwingend vorgesehen sind und bei allen Praxen in bestimmten Inspektionszyklen vorgenommen werden. Es handelt sich nicht um Stichproben im Sinne des § 3 Absatz 2 Nummer 4 zweiter Halbsatz BGebG, weil nicht einzelne Praxen aus einer Gesamtmenge für eine stichprobenweise Kontrolle ausgewählt werden, sondern es geht um zyklische, zwingend vorgegebene Untersuchungen aller Praxen, die gesetzliche Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB durchführen.

Zu § 2 (Gebühren und Auslagen)

Absatz 1 regelt die Erhebung von Gebühren. Sie ergibt sich aus dem anliegenden Gebührenverzeichnis.

Die Erhebung der Auslagen ergibt sich aus Absatz 2 in Verbindung mit § 4 Absatz 2 des APAS-Einrichtungsgesetzes und den §§ 3 bis 7 und 9 bis 21 BGebG. Danach sind regelmäßige Auslagen in den Gebühren einzukalkulieren, was im Rahmen der Gebührentatbestände erfolgt ist. Nicht enthalten sind allerdings sonstige Auslagen, insbesondere die in § 12 Absatz 1 BGebG genannten Auslagen, von denen im Sinne der Rechtsklarheit in Satz 2 Nummer 1 und 2 noch einmal die wichtigsten Kosten explizit genannt werden. Dazu gehören nach der Nummer 1 Kosten für sachverständige Dritte, etwa Wirtschaftsprüfer, deren Sachverstand im Rahmen von Inspektionen oder anderen Berufsaufsichtsvorgängen eingeholt wird (§ 66a Absatz 3 Satz 6 WPO, Artikel 26 Absatz 5 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014). Die Auslagen müssen bei sorgsamer, vernünftiger Überlegung im Zeitpunkt der Entstehung der Aufwendungen erforderlich und angemessen erscheinen. Eine kostenintensive Beauftragung Dritter wird nur dann in Betracht kommen, wenn die Anzahl der Inspektoren der APAS nicht ausreichend ist oder wenn dies für eine ordnungsgemäße Durchführung der Inspektionen erforderlich ist (Artikel 26 Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 1 und 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014), d. h. wenn der eigene Sachverstand innerhalb der APAS im konkreten Fall nicht ausreicht. Die dem Sachverständigen gezahlten Honorare sind dann als Auslagen voll und zusätzlich zu den in den Gebührentatbeständen genannten Beträgen von der beaufsichtigten Praxis zu tragen. Ebenfalls als Auslagen zusätzlich zu den Gebühren zu tragen sind nach Nummer 2 Kosten für Dienstreisen außerhalb der Bundesrepublik Deutschland, da diese über die normalerweise im Rahmen von Inspektionen üblichen Dienstreisen innerhalb Deutschlands hinausgehen und beispielsweise im Rahmen von gemeinsamen Inspektionen mit ausländischen Prüferaufsichten entstehen. Ansetzbar sind unter anderem Reise- und Übernachtungskosten, Aufwandsersatzpauschalen für die reisenden Mitarbeiter etc.

Gebühren und Auslagen, die bei richtiger Behandlung der Sache nicht entstanden wären, werden nach der allgemeinen Regelung in § 13 Absatz 1 Satz 3 BGebG in Verbindung mit § 4 Absatz 2 des APAS-Einrichtungsgesetzes, nicht erhoben.

Zu § 3 (Berechnung der Gebühren)

Bei der Festlegung der Gebühren werden entsprechend dem Kostendeckungsprinzip (vgl. § 9 Absatz 1 BGebG und Bundestagsdrucksache 17/10422, S. 101 f.) maßgeblich die Kosten der jeweiligen öffentlichen Leistungen zu Grunde gelegt. Die kostendeckende Gebührenkalkulation nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen bezweckt, dass der Ressourcenverbrauch für die Erbringung einer individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung vollständig in der Gebühr abgebildet wird. Daher sind alle auf Grund einer Vollkostenrechnung betriebswirtschaftlich ansatzfähigen Kosten einer

Leistung zu berücksichtigen. Betriebswirtschaftlich ansatzfähige Kosten sind die mit der öffentlichen Leistung verbundenen auf Vollkostenbasis ermittelten durchschnittlichen Gesamtkosten der Behörde, die die öffentliche Leistung erbringt, sowie die Kosten aller direkt oder indirekt mitwirkenden Behörden und Stellen (Begründung zu § 9 BGebG). Umfasst sind also neben den Kosten durch den Einsatz von Personal und Sachmitteln auch indirekt durch Verrechnung zuzuordnende Kosten sowie kalkulatorische Kosten, wie beispielsweise kalkulatorische Zinsen und Mieten sowie Abschreibungen. Zudem sind nicht nur die Kosten der APAS, sondern auch die Kosten der Rechtsaufsicht des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie umfasst.

Die Bestimmung der Gebühren erfolgt als Festgebühren. Auf eine Festlegung nach dem Zeitaufwand wird verzichtet. Der entstehende Kostenaufwand lässt sich anhand von Erfahrungswerten aus der bisherigen Tätigkeit der APAK und der WPK voraussehen und pauschalieren. Eine Typisierung und Pauschalierung ist nach höchstrichterlicher Rechtsprechung (BVerwG vom 30. April 2003 – 6 C 6/02 –, BVerwGE 118, S. 128 ff., Rn. 39 ff. nach juris) und der Begründung zum BGebG (Bundestagsdrucksache 17/10422, S. 102 f.) zulässig und aus Gründen der Einfachheit, Durchschaubarkeit, Rechtssicherheit und Praktikabilität so weit wie möglich zu bevorzugen. Bei der Frage, ob eine Kostendeckung vorliegt, ist von einer generalisierenden Betrachtungsweise auszugehen. In Ansatz zu bringen sind die Kosten, die für eine individuell zurechenbare öffentliche Leistung dieser Art insgesamt entstehen. Das BGebG geht also nicht von einer Einzeldeckung einer Leistung, sondern von einer Gesamtdeckung dieser Leistungen für einen bestimmten Kalkulationszeitraum aus. Bei der Ordnung der Gebührenerhebung ist der Gesetz- und Verordnungsgeber daher berechtigt, die Vielzahl der Einzelfälle in einem Gesamtblick zu erfassen und generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen zu treffen, die verlässlich und effizient vollzogen werden können. Durch die Wahl von Festgebühren wird zudem die Vorhersehbarkeit der Gebührenhöhe für die beaufsichtigten Praxen verbessert, die diese dann in ihre eigene Honorargestaltung gegenüber ihren Mandanten einpreisen, was im Interesse der Gebührenschuldner liegt.

Gleichzeitig wird die europarechtlich vorgegebene Berufsstandsunabhängigkeit der Aufsicht gesichert, da die APAS nicht gegenüber den beaufsichtigten Praxen die Auswahl und Notwendigkeit einzelner Prüfungshandlungen und den hierfür erforderlichen Aufwand begründen muss. Die Bestimmung von Festgebühren entspricht insoweit auch dem Vorgehen der Mehrheit der anderen europäischen unabhängigen Prüferaufsichten, die Gebühren erheben.

Da der im Rahmen der Abschlussprüferaufsicht entstehende Aufwand zwar weitgehend typisierbar ist, dennoch aber von der Komplexität im Einzelfall (unter anderem Größe der Praxis, Größe, Branche und Komplexität der von der Praxis geprüften Unternehmen) abhängt, werden die Festgebühren entweder an bestimmten veränderlichen, im Zusammenhang mit dem Aufwand stehenden Parametern orientiert (so bei den Inspektionsgebühren nach Nummer 1 der Anlage) oder anhand der Einordnung in drei typische Durchschnittsfälle berechnet: den mittelschweren regelmäßigen Durchschnittsfall, den einfach gelagerten Durchschnittsfall und einen komplexen Durchschnittsfall. Zur detaillierten Darstellung der Berechnungsweise vgl. die Begründung zu den einzelnen Gebührentatbeständen in der Anlage.

§ 9 Absatz 2 BGebG erlaubt es darüber hinaus, auf Grundlage einer Besonderen Gebührenverordnung nach § 22 Absatz 4 BGebG Gebührensätze zu bestimmen, die über der kostendeckenden Gebühr liegen. Vor diesem Hintergrund soll für die Gebührenbemessung zusätzlich zu den nach Absatz 1 ermittelten, mit der individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung verbundenen Kosten auch der wirtschaftliche Wert bzw. wirtschaftliche Nutzen einer Leistung bei der Gebührenbemessung berücksichtigt werden. Dies wird insbesondere für Inspektionen relevant (siehe ausführliche Begründung zu Nummer 1 der Anlage).

Gemäß Absatz 2 kann das Gesamthonorar geschätzt werden, wenn es nicht von Amts wegen ermittelt werden kann und die Praxis es auf Aufforderung nicht unverzüglich nachweist. Eine solche Schätzung der Berechnungsgrundlagen ist ebenfalls gebührenrechtlich nicht zu beanstanden (vgl. BVerwG vom 30. April 2003 – 6 C 6/02 –, BVerwGE 118, 128 ff., Rn. 41 nach juris).

Absatz 3 regelt die Gebührenbemessung bei Inspektionen von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden nach § 63h des Genossenschaftsgesetzes (GenG). Maßgeblich ist das Gesamthonorar, das der Prüfungsverband mit der gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung von Unternehmen erzielt hat, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d HGB sind, da nur diese Gegenstand der Inspektionen sind.

Zu § 4 (Gebührenermäßigung)

§ 4 Satz 1 und 2 APASGebV regeln Ermäßigungstatbestände. Durch ihre Anwendung im Einzelfall wird die Einhaltung des Verhältnismäßigkeitsprinzips sichergestellt. Insbesondere kleine Prüfungspraxen würden durch eine volle Kostenbelastung im Rahmen der Inspektionen im Verhältnis zu den erzielten Einnahmen unangemessen belastet und hierdurch möglicherweise ganz aus dem Markt für Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB gedrängt. Für diese Fälle soll eine ausdrückliche Regelung geschaffen werden. Unterschreiten die Einnahmen aus Abschlussprüfungen die geregelten Werte, ist die Gebühr auf 25 bzw. 50 Prozent zu mindern. Bei Inspektionen von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden nach § 63h GenG ist gemäß dem Verweis in § 4 Satz 3 APASGebV das Gesamthonorar maßgeblich, das der Prüfungsverband mit der gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung von Unternehmen erzielt hat, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d HGB sind, da nur diese Gegenstand der Inspektionen sind.

Die Regelung des § 9 Absatz 5 BGebG in Verbindung mit § 4 Absatz 2 des APAS-Einrichtungsgesetzes bleibt unberührt. Danach kann die APAS Gebührenbefreiungen oder -ermäßigungen gewähren, wenn die Festsetzung der Gebühr im Einzelfall unbillig wäre.

Zu § 5 (Laufende Verfahren)

§ 5 enthält eine Regelung für laufende Verfahren, die bereits vor dem Inkrafttreten der APASGebV begonnen haben, aber noch nicht beendet sind und für die daher noch keine Gebühren oder Auslagen erhoben wurden.

Relevant ist dies insbesondere mit Blick auf die Sonderuntersuchungen der APAK, die nahtlos als Inspektionen nach dem neu gefassten § 66a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 WPO und Artikel 26 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 weitergeführt werden. Die Praxen, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB durchführen, zahlen derzeit für die Sonderuntersuchungen an die WPK auf Grund von deren Beitragsordnung einen Sonderbeitrag. Für das Jahr 2016 wird diese Sonderumlage nur noch anteilig berechnet bis 17. Juni 2016. Ab dem 17. Juni 2016 müssen die Praxen nur dann Gebühren zahlen, wenn bei ihnen eine Inspektion durchgeführt worden ist. Es liegt ein grundlegender Systemwechsel vor, ohne dass die Praxen insgesamt und über den Lauf eines Inspektionszyklus' mehr belastet werden sollen.

Praxen, die entsprechend ihres Inspektionszyklus' bereits im Jahr 2016 inspiziert werden und bei denen die Inspektion erst nach dem 17. Juni 2016 abgeschlossen wird, müssen demzufolge im Jahr 2016 – wie alle Praxen – auf Grund der WPK-Beitragsordnung ihren Sonderbeitrag zahlen und darüber hinaus die Inspektionsgebühr nach Nummer 1 der Anlage. Hier ist Ziel, die betroffenen Praxen angemessen an den Kosten zu beteiligen, sie aber nicht im Jahr 2016 durch den Systemwechsel doppelt und damit unverhältnismäßig zu belasten. Da eine genaue Abgrenzung danach, wieviel Zeitaufwand vor und nach dem 17. Juni 2016 entstanden ist, kaum möglich, aber auch nicht sinnvoll ist, weil eine Differenzierung danach rein zufällig wäre, sollte auch die Belastung für diese Praxen pauschaliert werden. Dies soll umgesetzt werden durch eine pauschalierte Ermäßigung auf die Hälfte der Gebühren nach Nummer 1 der Anlage für alle Inspektionen, die im Jahr 2016 angeordnet wurden.

Anlage (Gebührenverzeichnis)

Aus dem Gebührenverzeichnis ergeben sich Festgebühren, die eine unbürokratische und für den Gebührenschuldner voraussehbare Gebührenerhebung ermöglichen. Da in der Abschlussprüferaufsicht der entstehende Aufwand zwar weitgehend typisierbar ist, dennoch aber vom Einzelfall abhängt, werden die Festgebühren entweder an bestimmten veränderlichen Parametern orientiert (so Nummer 1 betreffend Inspektionen) oder – so bei den meisten Gebührentatbeständen – an drei beispielhaft durchgerechneten Durchschnittsfällen: den mittelschweren regelmäßigen Durchschnittsfall, den einfach gelagerten Durchschnittsfall und einen komplexen Durchschnittsfall, wie er sich typischerweise ergeben kann.

Zu Nummer 1 (Inspektionen)

Die Inspektionen sind ein wesentlicher Teil der Tätigkeit der APAS. Sie sind durch die europäischen Vorgaben zwingend vorgegeben (Artikel 26 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, die Durchführungsvorschriften befinden sich hierzu in den §§ 62b Absatz 1, 66a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 WPO). Sie wurden bislang von der APAK durchgeführt und auf Grund der Beitragsordnung der WPK über ein System von Sonderbeiträgen finanziert, die die WPK als Mitgliedsbeiträge von jenen Praxen erhoben hat, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB durchführen. Anders als bisher die Sonderbeiträge werden die Gebühren für Inspektionen künftig nicht jährlich unabhängig von der Durchführung einer Inspektion fällig, sondern nur in dem Jahr, in dem auf Grund des individuellen Inspektionszyklus' eine Inspektion anfällt, dafür dann in entsprechend größerer Höhe.

Kosten

In die Gebühren nach Nummer 1 sind alle mit der Inspektion verbundenen Kosten und die regelmäßig verbundenen Auslagen einbezogen. Der Aufwand entsteht maßgeblich durch die Untersuchungsanordnung und ihre Vorbereitung, die Durchführung der Inspektion, das Verfahren in der Beschlusskammer und die Fertigung des Inspektionsberichts einschließlich der Ausfertigung der abschließenden Entscheidungen. Zur Planung der Inspektion gehört die Mandatsauswahl, die Festlegung des Untersuchungsortes („Vorort- oder Desktopuntersuchung"), die Auswahl des Untersuchungsteams, die Durchführung vorbereitender Arbeiten, die Planung einzelner Engagement Reviews, die Vorbereitung und der Versand der Anforderungsliste an die Praxis. Zur Durchführung der Inspektion gehören insbesondere die Untersuchungshandlungen bezüglich Qualitätssicherungssystem und einzelner Prüfungsaufträge sowie eine Schlussbesprechung mit der Praxisleitung. Zur Berichterstattung gehört die Erstellung des Berichts wie auch der Versand des Berichts an die Praxis zur Stellungnahme und deren Auswertung. An die Entscheidungsfindung der Beschlusskammer (fünf Mitglieder) schließt sich die Ausfertigung der abschließenden Entscheidungen an. Gegenstand der Berechnung der Kosten sind somit nicht nur die sog. Inspektionstage, die die Inspektoren in den inspizierten Praxen verbringen, sondern auch die gesamte intensive Vor- und Nacharbeit einer Inspektion einschließlich aller Bezüge auch zu Netzwerksunternehmen.

Basierend auf diesen Tätigkeiten und des ab dem 17. Juni 2016 geplanten Personalgerüsts der APAS, der aufgeschlüsselten Kosten der Leitung sowie in Anlehnung an die in der Allgemeinen Gebührenverordnung vorgesehenen Sach- und Gemeinkostenpauschalen und unter Berücksichtigung der Kosten der Rechtsaufsicht durch das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie ergeben sich für die Inspektionen jährlich voraussichtlich Kosten von 4,6 Mio. Euro. So wird der allgemeine pauschale Stundensatz für Sacheinzelkosten aus Anlage 1 Teil A Abschnitt 3 AGebV in Höhe von 10,98 Euro (inklusive Gemeinkostenzuschlag) sowie der Gemeinkostenzuschlag in Höhe von 30 Prozent (vgl. Anlage 1 Teil B Nummer 3 AGebV) der Kalkulation zu Grunde gelegt. Die angegebenen Stundensätze enthalten somit die Personal- als auch die Sachkosten (jeweils inklusive des Gemeinkostenzuschlags).

Die Gebühren sollen als Festgebühren erhoben werden. Der Aufwand für die APAS, der durch die Inspektion bei jeder einzelnen Praxis typischerweise entsteht, lässt sich anhand von in der Abschlussprüferaufsicht bereits ermittelten und in der Vergangenheit für die Beitragsermittlung verwendeten Erfahrungswerte ermitteln: Die Gebührenberechnung orientiert sich dabei am Inspektionsgegenstand; das ist gemäß Artikel 26 Absatz 6 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014

a) die Bewertung des Aufbaus des internen Qualitätssicherungssystems der Praxis,

b) eine angemessene Prüfung der Einhaltung der Qualitätssicherungsmaßnahmen und eine Überprüfung der Prüfungsunterlagen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB zur Beurteilung der Wirksamkeit des internen Qualitätssicherungssystems und

c) die Bewertung des Inhalts des Transparenzberichts der Praxis anhand der Inspektionsergebnisse.

Die Ausgestaltung des Qualitätssicherungssystems durch die Praxen selbst muss angemessen sein (§ 55b Absatz 1 Satz 2 WPO), insbesondere mit Blick auf die Komplexität der Abschlussprüfung der geprüften Unternehmen und dieser Unternehmen selbst. Folglich hängt auch der zeitliche Aufwand der Inspektoren bei der Bewertung von Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems sowie die fachlichen Anforderungen an die Inspektoren (etwa Expertise in der Bankenprüfung) maßgeblich von der Komplexität der durchgeführten Abschlussprüfungen ab. Diese Komplexität wird wiederum maßgeblich von der Komplexität des geprüften Unternehmens von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB bestimmt. Der Aufwand für die Abschlussprüfung solcher Unternehmen lässt sich in der Praxis ohne Weiteres zahlenmäßig beziffern, nämlich durch die vom Unternehmen an die Praxis für die Abschlussprüfung gezahlten Honorare.

Die Prüfungshonorare stellen somit einen objektiven Ausgangspunkt zur Bestimmung der zu erhebenden Gebühren dar. Die Erfahrungen aus der Durchführung von Inspektionen über die letzten Jahre haben gezeigt, dass sich dieser Zusammenhang mit zunehmendem Honorarvolumen jedoch nicht proportional entwickelt. Vielmehr ist festzustellen, dass bei Erreichen bestimmter Umsatzgrößen zusätzliche Honorare auf Grund des risikoorientierten Stichprobenverfahrens bei der Festlegung des Inspektionsumfangs einen nicht proportional steigenden Zusatzaufwand repräsentieren, um insgesamt gleichwohl zu der erforderlichen Beurteilung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems der untersuchten Praxis zu gelangen. Diesem Zusammenhang wurde mit einer degressiv gestaffelten Gebühr Rechnung getragen.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass bereits die Auswahl einer Praxis für die Inspektion eines Jahres mit allen damit in Zusammenhang stehenden Tätigkeiten der APAS (wie Überwachung der Grundgesamtheit der Praxen, Verfahren der Praxisauswahl und Dokumentation, Untersuchungsanordnung, Terminabstimmungen, Pflege entsprechender Systeme etc.) einen bedeutenden Grundaufwand verursacht, der losgelöst von der Größe der Praxis und den durchgeführten Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB anfällt. Dieser Grundaufwand ist von allen in einem Jahr untersuchten Praxen zu gleichen Teilen verursacht und entsprechend von diesen zu tragen. In der Gebührentabelle wurde diesem Sachverhalt mit einer Grundgebühr entsprochen.

Die Höhe der auf Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB entfallenden Honorare sind der APAS von den Abschlussprüferpraxen ohnehin mitzuteilen, etwa zum Zweck der Bestimmung der Grenze für Nichtprüfungsleistungen nach Artikel 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Durch die Verwendung dieser Daten werden zusätzliche Informationspflichten und zusätzlicher bürokratischer Aufwand für die geprüften Praxen wie auch für die APAS bei der Gebührenerhebung minimiert. Die Honorarhöhe je Praxis liegt zwischen vier- und neunstelligen Beträgen. Die Inspektionen bei Praxen mit Honorarumsätzen im Bereich niedriger vierstelliger Beträge verursachen auf Grund der oben beschriebenen praktischen Erfahrungen entsprechend geringeren Aufwand im Vergleich zu den Inspektionen bei den großen Prüfungsgesellschaften, die mehrwöchige Einsätze mehrköpfiger Teams bedürfen. Entsprechend der stark unterschiedlichen Größe und Komplexität der Praxen wie der Inspektionen, ermöglicht so die Anknüpfung an den Umsatz mit Abschlussprüfungsleistungen gegenüber Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB eine aufwands- und kostenangepasste Gebührenerhebung.

Diese Berechnungsweise ist einer Berechnung über Zeitgebühren deutlich überlegen, da ihr objektive Maßstäbe zu Grunde liegen und diese so in die Kalkulation der Praxen miteinbezogen werden kann. Abgesehen von dem erheblichen Aufwand, der mit Zeitgebühren verbunden ist und wiederum von den Gebührenschuldnern getragen werden müsste, wären sie für die einzelne Praxis der Höhe nach nur schwer vorhersehbar. Die Vorhersehbarkeit der Gebührenhöhe ist aber für die Abschlussprüfer grundsätzlich von Bedeutung, da sie nur auf diese Weise die Kosten der über sie geführten Aufsicht in Form von höheren Honoraren an die Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB entsprechend weitergeben können. Können sie nicht vollumfänglich abschätzen, wie hoch die entstehenden Kosten sind, können sie höhere Honorare nicht begründen und gehen durch zu niedrige Honorare ein wirtschaftliches Risiko ein. Es erscheint als unangemessen, dieses Risiko die Abschlussprüfer tragen zu lassen. Zudem sichert eine Gebührenberechnung anhand der Einnahmen aus Abschlussprüfungen die europarechtlich zwingend vorgegebene Berufsstandsunabhängigkeit der Aufsicht.

Zur Deckung der oben errechneten Gesamtkosten für die Inspektionen wurde für die ersten 250 000 Euro an Prüfungshonoraren einer untersuchten Praxis eine Gebühr von 36 Euro je 1 000 Euro Honorar festgelegt, für den Teil, der 250 000 Euro überschreitet (251 000 bis 500 000 Euro), fällt eine Gebühr von 18 Euro je 1 000 Euro Honorar an, für die Honorare, die über 500 000 Euro hinausgehen, wird eine Gebühr von 9 Euro je 1 000 Euro Honorar erhoben.

Zusätzlich wurde pro Praxis eine Gebühr von 16 000 Euro zur Deckung des honorarunabhängigen Grundaufwandes ermittelt. Zur Vermeidung hierbei im Einzelfall gegebenenfalls entstehender Härtefälle sieht § 4 der Gebührenverordnung einen Ermäßigungstatbestand vor.

Dass diese Berechnung auch den tatsächlichen Kosten von Inspektionen bei kleinen, mittelgroßen und großen Abschlussprüferpraxen entspricht, ergibt sich aus folgenden Beispielrechnungen, die auf Grundlage von Erfahrungen der APAK gebildet worden sind:

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Durchführung einer Inspektion in einer kleinen Abschlussprüferpraxis (Gesamthonorar für Abschlussprüfungen 90 000 Euro) folgende Kostenabschätzung:

(Nachfolgend werden folgende Abkürzungen verwendet: AT = außertariflich Beschäftigter, WP = Wirtschaftsprüfer; IT = IT-Prüfer, hD = Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren Dienstes, mD = Beamte/Tarifbeschäftigte des mittleren Dienstes)

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme
AT WP	110	168,32	18 515,20
AT IT	5	142,28	711,40
hD	5	82,10	410,50
mD	5	52,78	263,90
			19 901,00

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Durchführung einer Inspektion in einer mittelgroßen Abschlussprüferpraxis (Gesamthonorar für Abschlussprüfungen 2,5 Mio. Euro) folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme
AT WP	250	168,32	42 080,00
AT IT	5	142,28	711,40
hD	40	82,10	3 284,00
mD	20	52,78	1 055,60
			47 131,00

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Durchführung einer Inspektion in einer großen Abschlussprüferpraxis (Gesamthonorar für Abschlussprüfungen z. B. rd. 115 Mio. Euro) folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme
AT WP	5 200	168,32	875 264,00
AT IT	600	142,28	85 368,00
hD	800	82,10	65 680,00
mD	200	52,78	10 556,00
			1 036 868,00

Diese drei Beispiele bestätigen den oben beschriebenen inneren Zusammenhang zwischen steigender Gesamthonorarhöhe und Kosten und erlaubt die Typisierung anhand der dargelegten Parameter.

Wirtschaftlicher Wert

In Höhe von 2 Euro wird bei der Gebührenberechnung der wirtschaftliche Wert und Nutzen der Inspektionen gemäß § 9 Absatz 2 BGebG berücksichtigt.

Nach dieser Regelung können (auch nach der Reform des Gebührenrechts) vorteilsbezogene Bemessungsfaktoren bei Gebührentatbeständen angewendet werden, in denen die Leistung finanziell quantifizierbar ist. Das Bemessungselement „Wert“ wird im Sinne eines für den Betroffenen finanziell quantifizierbaren wirtschaftlichen Werts, insbesondere eines Verkehrswerts oder Preises der individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung präzisiert. Als Bemessungsgrundlage für die wirtschaftliche Bedeutung kommt unter anderem der erzielbare Umsatz oder Gewinn oder die ermöglichte Kosteneinsparung für den Betroffenen in Betracht. Das Bemessungselement „Nutzen“ wird in Parallele zu dem Maßstab des „wirtschaftlichen Werts“ im Sinne eines für den Betroffenen finanziell quantifizierbaren wirtschaftlichen Nutzens präzisiert. Der Nutzen ist daher ebenso wie der Wert nur bei Vorliegen von objektiven in Geld messbaren Kriterien zu berücksichtigen, während ideelle Gesichtspunkte für die Gebührenbemessung nicht in Betracht kommen. Da der Nutzen – anders als der wirtschaftliche Wert – von dem Handeln des Gebührenschuldners abhängt, ist der Begriff des „wirtschaftlichen Nutzens“ insoweit weiter als der Begriff des „wirtschaftlichen Werts“, als er neben der Bewertung der individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung eine Prognose der künftigen Nutzenziehung erfordert. Im Gegensatz zum „Wert“ darf der „Nutzen“ nur aus Sicht des Gebührenschuldners beurteilt werden (so die Begründung zu § 9 Absatz 2 BGebG, vgl. Bundestagsdrucksache 17/10422, S. 104). Auch wenn es auf einen finanziell quantifizierbaren Wert oder Nutzen ankommt, darf allerdings bei der Gebührenberechnung auf Grundlage einer fehlerfreien pauschalierenden Wertung anhand eines Wahrscheinlichkeitsmaßstabes typisiert werden. Grenze ist die Angemessenheit. Nicht der volle Wert oder Nutzen ist zu den mit der Leistung verbundenen Kosten zu addieren, sondern nur ein angemessener

Anteil. Dabei gelten die für das Äquivalenzprinzip von der Rechtsprechung entwickelten Maßstäbe fort, vgl. § 9 Absatz 3 BGebG. Die entsprechend angehobene Gebühr darf nicht von der Inanspruchnahme der öffentlichen Leistung abschrecken oder erdrosselnden Charakter haben, sie darf nicht völlig unabhängig von den Kosten der gebührenpflichtigen Leistung erhoben werden und sie darf nicht in einem groben Missverhältnis zu den mit ihr verfolgten Zwecken der Kostendeckung, der Vorteilsabschöpfung und der Verhaltenssteuerung stehen (BVerwG vom 30. April 2003 – 6 C 6/02, BVerwGE 118, S. 128 ff., Rn. 39 ff. nach juris).

Der wirtschaftliche Wert und Nutzen der Inspektionen für die Gebührenschuldner liegt darin begründet, dass die Mandate, bei deren Durchführung zwingend Inspektionen durch die berufsstandsunabhängige APAS vorgesehen für Praxen (vgl. Artikel 26 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014) sind, typischerweise mit deutlich höheren Honoraren verbunden sind. Der Wert und Nutzen lässt sich auch finanziell beziffern. Denn der durch eine den Inspektionen unterworfene Praxis erzielbare Ertrag wird um die Höhe der auf Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB entfallenen Honorare gesteigert. Der wirtschaftliche Wert und Nutzen wird praxisgenau festgelegt, indem er sich prozentual an den Honorareinnahmen der jeweiligen Praxis orientiert. Durch eine solche proportionale Berücksichtigung der Honorareinnahmen wird gewährleistet, dass sich der höhere wirtschaftliche Wert gesetzlicher Abschlussprüfungen großer Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB, die regelmäßig auch höhere Honorare einbringen, in der Gebühr seinen Niederschlag findet. Im Sinne der Angemessenheit wird der wirtschaftliche Wert und Nutzen der Inspektionen nur zu 0,2 Prozent, d. h. durch eine äußerst geringfügige Anhebung der Gebühr um 2 Euro pro 1 000 Euro Honorar berücksichtigt.

Zu Nummer 2 (Überprüfung der Einhaltung einer nach § 66a Absatz 6 Satz 2 WPO erteilten Auflage)

Für die Überprüfung der Einhaltung einer Auflage nach § 66a Absatz 6 Satz 2 WPO werden gestaffelte Gebühren erhoben. Dabei soll danach typisiert werden, ob es sich um einen einfach gelagerten, einen mittelschweren oder einen komplexen Fall handelt. Der Aufwand und die Kosten der Verfahren hängen stark von der Art der Feststellungen und der erteilten Auflagen ab. In allen Fällen geht es darum, die Auflage zu erteilen und nach einem gewissen Zeitraum ihre Einhaltung zu überprüfen. Dafür werden die Unterlagen der letzten Inspektion beigezogen, die Praxis angeschrieben, die von der Praxis übermittelte Stellungnahme und gegebenenfalls beigefügte Dokumente ausgewertet, gegebenenfalls weitere Vorortuntersuchungen durchgeführt und das Vorliegen der Tatsachen geprüft, aus denen sich die Einhaltung der Auflage ergibt. Das Ergebnis der Prüfung wird in Form einer Vorlage der Beschlusskammer zur Entscheidung vorgelegt. Das Ergebnis wird dann der Praxis mitgeteilt. Die Aufgaben werden je nach Problemschwerpunkt arbeitsteilig durch Wirtschaftsprüfer und Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren und mittleren Dienstes durchgeführt. Der Aufwand unterscheidet sich nach der Komplexität der geprüften Praxis und des Bereichs, für den eine Auflage erteilt worden ist. So ist beispielsweise in einfach gelagerten Fällen regelmäßig keine Vorortuntersuchung erforderlich. Der Aufwand wird differenziert ermittelt für einfach gelagerte, mittelschwere und komplexe Fälle.

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Überprüfung einer Auflage in einem einfach gelagerten Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	5	98,23	491,15
hD	2	82,10	164,20
mD	2	52,78	105,56
			760,91

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Überprüfung einer Auflage in einem mittelschweren Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	10	98,23	982,30
hD	4	82,10	328,40
mD	2	52,78	105,56
			1 416,26

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Überprüfung einer Auflage in einem komplexen Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	54	98,23	5 304,42
hD	5	82,10	410,50
mD	3	52,78	158,34
			5 873,26

Die Gebührenhöhe wird gestaffelt nach einfachen, mittelschweren und komplexen Fällen der Einfachheit halber auf 760, 1 416 bzw. 5 873 Euro abgerundet.

Zu Nummer 3 (Durchführung einer Sonderprüfung nach § 66a Absatz 6 Satz 2 WPO)

Für die Durchführung einer Sonderprüfung nach § 66a Absatz 6 Satz 2 WPO werden gestaffelte Gebühren erhoben. Dabei soll wiederum danach typisiert werden, ob es sich um einen einfach gelagerten, einen mittelschweren oder einen komplexen Fall handelt. Der Aufwand und die Kosten der Verfahren hängen stark von der Art der Feststellungen ab, die im Rahmen der Sonderprüfung überprüft werden sollen. Dafür werden die Unterlagen der letzten Inspektion beigezogen, die Praxis angeschrieben, die Sonderprüfung geplant (Vorort- oder Desktopuntersuchung, Zusammenstellung des Prüfungsteams), die notwendigen Praxisbereiche, Unterlagen oder Mandate geprüft, evtl. Stellungnahmen der Praxis ausgewertet. Das Ergebnis der Sonderprüfung wird in Form einer Vorlage der Beschlusskammer zur Entscheidung vorgelegt. Das Ergebnis wird dann der Praxis mitgeteilt. Die Aufgaben werden je nach Problemschwerpunkt arbeitsteilig durch Wirtschaftsprüfer und Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren und mittleren Dienstes durchgeführt. Der Aufwand unterscheidet sich nach der Komplexität der geprüften Praxis und des Bereichs, für den die Sonderprüfung erfolgt. Hiervon hängt beispielsweise die Größe und Zusammensetzung des Prüfungsteams ab. Er wird differenziert ermittelt für einfach gelagerte, mittelschwere und komplexe Fälle.

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Sonderprüfung in einem einfach gelagerten Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	5	168,32	841,60
hD	3	82,10	246,30
mD	3	52,78	158,34
			1 246,24

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Sonderprüfung in einem mittelschweren Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	10	168,32	1 683,20
hD	6	82,10	492,60
mD	3	52,78	158,34
			2 334,14

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Sonderprüfung in einem komplexen Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	50	168,32	8 416,00
hD	30	82,10	2 463,00
mD	5	52,78	263,90
			11 142,90

Die Gebührenhöhe wird gestaffelt nach einfachen, mittelschweren und komplexen Fällen der Einfachheit halber auf 1 246, 2 334 bzw. 11 142 Euro abgerundet.

Zu Nummer 4 (Verhängung berufsaufsichtlicher Maßnahmen nach § 68 Absatz 1 Satz 2 WPO)

Für die Berufsaufsichtsverfahren werden gestaffelte Gebühren erhoben. Dabei soll wiederum danach typisiert werden, wie gravierend die zu verhängende berufsaufsichtliche Maßnahme ist und ob es sich um einen einfach gelagerten, einen mittelschweren oder einen komplexen Fall handelt. Von diesen Aspekten, insbesondere der Art der Berufspflichtverletzung und der Art und des Umfangs der erforderlichen Ermittlungshandlungen, hängen nämlich Aufwand und Kosten der Verfahren ab. Das Verfahren beginnt in der Regel mit Vorermittlungen einschließlich Auswertung von Presse- oder sonstigen Informationen und Kommunikation mit der Praxis und/oder Dritten zur weiteren Sachverhaltsermittlung. Während des Verfahrens werden Mitteilungen der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) oder der Unterabteilung Inspektionen ausgewertet, Auskunftsersuchen gegenüber Beschwerdeführer oder Dritten geführt, Unterlagen angefordert, rechtliches Gehör gewährt, Stellungnahmen ausgewertet, Rückfragen gestellt und gegebenenfalls Mitteilungen an sonstige Einrichtungen gegeben. Der Vorlage an die Beschlusskammer folgt deren Beratung und Beschlussfassung sowie die Ausfertigung der abschließenden Entscheidungen gegenüber dem Berufsangehörigen. Für den Zeitpunkt der Unanfechtbarkeit der verhängten Maßnahmen ist die Bekanntmachung zu prüfen und durchzuführen, im Sinne eines effizienten Verwaltungsverfahrens gegebenenfalls bereits bei Abschluss des Berufsaufsichtsverfahrens. Diese Aufgaben werden je nach Problemschwerpunkt arbeitsteilig durch Wirtschaftsprüfer und Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren und mittleren Dienstes durchgeführt. Der Aufwand unterscheidet sich nach der Art der Berufspflicht-

verletzung und der Komplexität des zu Grunde liegenden Falles. Hiervon hängt beispielsweise die Intensität und Dauer der Ermittlungen und der rechtlichen Prüfung ab. Die Gebührenhöhe wird differenziert ermittelt für die unterschiedlich gravierenden berufsaufsichtlichen Maßnahmen und einfach gelagerte, mittelschwere und komplexe Fälle.

Rügen nach Nummer 1

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung einer Rüge in einem einfach gelagerten Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	77	98,23	7 563,71
hD	9	82,10	738,90
mD	6	52,78	316,68
			8 619,29

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung einer Rüge in einem mittelschweren Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	149	98,23	14 636,27
hD	15	82,10	1 231,50
mD	9	52,78	475,02
			16 342,79

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung einer Rüge in einem komplexen Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	221	98,23	21 708,83
hD	22	82,10	1 806,20
mD	13	52,78	686,14
			24 201,17

Für die Rügeerteilung ergeben sich somit erhebliche Kosten zwischen 8 500 und über 24 000 Euro. Gleichzeitig ist allerdings zu berücksichtigen, dass im Fall einer mit einer Rüge sanktionierten Berufspflichtverletzung die APAS zu dem Ergebnis gekommen ist, dass die Pflichtverletzung nicht derart gravierend ist, dass eine Sanktionierung mit einer Geldbuße erforderlich und angemessen erscheint. Eine Rüge mit einer Gebühr von 8 000 oder 24 000 Euro würde vom Berufsangehörigen jedoch stets wie eine Rüge mit Geldbuße empfunden werden. Eine kostendeckende Gebührengestaltung wäre damit unangemessen im Sinne des § 9 Absatz 3 BGebG.

Vor diesem Hintergrund sollen die Gebühren gestaffelt nach einfachen, mittelschweren und komplexen Fällen auf 500 Euro, 1 000 Euro und 2 000 Euro gedeckelt werden.

Geldbußen nach Nummer 2

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung einer Geldbuße in einem einfach gelagerten Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	113	98,23	11 099,99
hD	12	82,10	985,20
mD	8	52,78	422,24
			12 507,43

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung einer Geldbuße in einem mittelschweren Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	221	98,23	21 708,83
hD	22	82,10	1 806,20

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
mD	13	52,78	686,14
			24 201,17

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung einer Geldbuße in einem komplexen Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	325	98,23	31 924,75
hD	32	82,10	2 627,20
mD	19	52,78	1 002,82
			35 554,77

Für die Verhängung einer Geldbuße ergeben sich somit erhebliche Kosten zwischen rund 12 000 und über 35 000 Euro. Würde dies über kostendeckende Gebühren vom Berufsangehörigen verlangt, könnte die Geldbuße die Sanktionierung betragsmäßig verdoppeln oder sogar um ein Vielfaches übersteigen. Eine kostendeckende Gebührengestaltung wäre damit unangemessen im Sinne des § 9 Absatz 3 BGebG.

Vor diesem Hintergrund sollen die Gebühren gestaffelt nach einfachen, mittelschweren und komplexen Fällen auf 5 000 Euro, 10 000 Euro und 20 000 Euro gedeckelt werden.

Tätigkeitsverbote, Berufsverbote und Ausschluss aus dem Beruf nach den Nummern 3 bis 6

In Fällen derart gravierender Berufspflichtverletzungen, dass ein Tätigkeitsverbot bis hin zum Ausschluss aus dem Beruf im Raum steht, sind die Verfahren voraussichtlich gleichermaßen aufwändig, können aber wiederum nach einfach gelagerten, mittelschweren und komplexen Fallgestaltungen unterschieden werden.

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung von Tätigkeitsverboten, Berufsverboten und den Ausschluss aus dem Beruf in einem einfach gelagerten Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	167	98,23	16 404,41
hD	17	82,10	1 395,70
mD	11	52,78	580,58
			18 380,69

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung von Tätigkeitsverboten, Berufsverboten und den Ausschluss aus dem Beruf in einem mittelschweren Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	329	98,23	32 317,67
hD	32	82,10	2 627,20
mD	19	52,78	1 002,82
			35 947,69

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung von Tätigkeitsverboten, Berufsverboten und den Ausschluss aus dem Beruf in einem komplexen Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	491	98,23	48 230,93
hD	47	82,10	3 858,70
mD	28	52,78	1 477,84
			53 567,47

Für die Verhängung von Tätigkeitsverboten, Berufsverboten und Berufsausschlüssen ergeben sich somit erhebliche Kosten zwischen 18 000 bis rund 53 000 Euro. Würde dies über kostendeckende Gebühren vom Berufsangehörigen verlangt, könnte dies erhebliche, die wirtschaftliche Existenz bedrohende Auswirkungen haben und bei gegebenenfalls parallel verhängten Geldbußen die Sanktionierung betragsmäßig verdoppeln oder sogar um ein Vielfaches übersteigen. Eine kostendeckende Gebührengestaltung wäre damit unangemessen im Sinne des § 9 Absatz 3 BGebG.

Vor diesem Hintergrund sollen die Gebühren gestaffelt nach einfachen, mittelschweren und komplexen Fällen auf 8 000 Euro, 15 000 Euro und 25 000 Euro gedeckelt werden.

Feststellungen zum Bestätigungsvermerk nach Nummer 7

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für Feststellungen zum Bestätigungsvermerk in einem einfach gelagerten Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	12	98,23	1 178,76
hD	3	82,10	246,30
mD	3	52,78	158,34
			1 583,40

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für Feststellungen zum Bestätigungsvermerk in einem mittelschweren Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	19	98,23	1 866,37
hD	3	82,10	246,30
mD	3	52,78	158,34
			2 271,01

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für Feststellungen zum Bestätigungsvermerk in einem komplexen Fall folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	26	98,23	2 553,98
hD	4	82,10	328,40
mD	4	52,78	211,12
			3 093,50

Für die Feststellung zum Bestätigungsvermerk ergeben sich ähnliche Aspekte wie zur Rügeerteilung. Eine kostendeckende Gebührengestaltung erschiene unangemessen im Sinne des § 9 Absatz 3 BGebG. Vor diesem Hintergrund sollen die Gebühren ebenfalls gestaffelt nach einfachen, mittelschweren und komplexen Fällen auf 500 Euro, 1 000 Euro und 2 000 Euro gedeckelt werden.

Zu Nummer 5 (Einspruchsbescheid nach § 68 Absatz 5 Satz 2 WPO)

Für einen Einspruchsbescheid nach § 68 Absatz 5 Satz 2 WPO wird die anderthalbfache Gebühr jener Gebühr erhoben, die für das vorausgegangene berufsaufsichtliche Verfahren erhoben worden ist. Da sich der Aufwand im Einspruchsverfahren an der zu Grunde liegenden angegriffenen Maßnahme orientiert, orientiert sich auch die Festgebühr an den Festgebühren für die berufsaufsichtlichen Maßnahmen, gegen die Einspruch erhoben wird. Angemessen ist eine anderthalbfache Gebühr, weil die Überprüfung einer Maßnahme regelmäßig eine vertiefte Auseinandersetzung mit den zu Grunde liegenden juristischen oder rechnungslegungs- oder abschlussprüfungsbezogenen Fragen voraussetzt. Regelmäßig werden sich die Betroffenen durch Externe beraten lassen und ausführliche Schriftsätze zur Verteidigung gegen den Vorwurf der Berufspflichtverletzung einreichen und neue Argumente zum Verfahren beitragen. Zudem entstehen gegebenenfalls durch die Befassung einer anderen Beschlusskammer den Mitgliedern dieser Beschlusskammer erneut der Aufwand der Einarbeitung in die Thematik und Fallgestaltung.

Gebühren werden nicht erhoben, wenn der Einspruch erfolgreich ist und die berufsaufsichtliche Maßnahme aufgehoben wird. In diesem Fall entfällt die Einspruchsgebühr. Auch der Gebührenbescheid für die Verhängung der berufsaufsichtlichen Maßnahme ist dann entweder aufzuheben oder – soweit eine mildere berufsaufsichtliche Maßnahme aufrechterhalten bleibt – entsprechend angepasst.

Zu Nummer 6 (Verhängung von Untersagungsverfügungen nach § 68a WPO)

Für die Verhängung einer Untersagungsverfügung nach § 68a WPO wird eine Gebühr in Höhe von 760 Euro erhoben. Es ist zusätzlich zu den Ermittlungen im Rahmen des berufsaufsichtlichen Verfahrens zu ermitteln, ob eine Untersagungsverfügung wie auch die vorläufige Untersagungsverfügung erforderlich ist, um ein Andauern der Pflichtverletzung oder eine Wiederholung zu verhindern. Dies bedarf einer eigenen Risikoabschätzung und Verhältnismäßigkeitsprüfung. Das Ergebnis dieser Prüfung wird in Form einer Vorlage der Beschlusskammer zur Entscheidung vorgelegt. Die Entscheidung wird dann der Praxis mitgeteilt. Die Aufgaben werden je nach Problemschwerpunkt arbeitsteilig durch Wirtschaftsprüfer und Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren und mittleren Dienstes durchgeführt.

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Untersagungsverfügung folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	5	98,23	491,15
hD	2	82,10	164,20
mD	2	52,78	105,56
			760,91

Die Gebührenhöhe wird der Einfachheit halber auf 760 Euro abgerundet.

Zu Nummer 7 (Verhängung eines Ordnungsgeldes nach § 68c Absatz 1 WPO)

Für die Verhängung eines Ordnungsgeldes nach § 68c Absatz 1 WPO wird eine Gebühr in Höhe von 760 Euro verhängt. Im Rahmen des Verfahrens ist zu überprüfen, ob ein Berufsangehöriger oder eine Praxis einem Tätigkeits- oder Berufsverbot oder einer Untersagungsverfügung oder einer vorläufigen Untersagungsverfügung zuwidergehandelt hat. Das Ergebnis der Ermittlungen wird in Form einer Vorlage der Beschlusskammer zur Entscheidung vorgelegt, die Entscheidung dann der Praxis mitgeteilt. Die Aufgaben werden je nach Problemschwerpunkt arbeitsteilig durch Wirtschaftsprüfer und Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren und mittleren Dienstes durchgeführt.

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Verhängung eines Ordnungsgeldes folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	5	98,23	491,15
hD	2	82,10	164,20
mD	2	52,78	105,56
			760,91

Die Gebührenhöhe wird der Einfachheit halber auf 760 Euro abgerundet.

Zu Nummer 8 (Bekanntmachungen nach § 69 Absatz 1a WPO)

Für Bekanntmachungen nach § 69 Absatz 1a WPO in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom 10. Mai 2016 (BGBl. I S. 1142) wird eine regelmäßige Gebühr von 760 Euro erhoben. Im Rahmen des Verfahrens ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Bekanntmachung gegeben sind. Die Entscheidung darüber wird auf Grund einer Vorlage durch die Beschlusskammer entschieden, die Entscheidung dann der Praxis mitgeteilt und umgesetzt. Die Aufgaben werden arbeitsteilig durch Wirtschaftsprüfer und Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren und mittleren Dienstes durchgeführt.

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für Bekanntmachungen folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	5	98,23	491,15
hD	2	82,10	164,20
mD	2	52,78	105,56
			760,91

Die Gebührenhöhe wird der Einfachheit halber auf 760 Euro abgerundet.

Für die Bekanntmachung berufsaufsichtlicher Maßnahmen nach Absatz 1 sind die Kosten in der Gebühr für die Verhängung der Maßnahme enthalten.

Zu Nummer 9 (Auswertung Transparenzberichte nach § 66a Absatz 2 WPO und Artikel 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014)

Für die Auswertung der Transparenzberichte nach § 66a Absatz 2 WPO und Artikel 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 wird eine regelmäßige Gebühr von 2 088 Euro erhoben. Diese umfasst die Kontrolle der Einhaltung der Vorgaben aus der Verordnung (EU) Nr. 537/2016 und die Entwicklung von Schlussfolgerungen aus den Informationen. Die Pflicht zur Erstellung eines Transparenzberichts ergibt sich aus Artikel 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Der Ort der Veröffentlichung ist der APAS mitzuteilen (Absatz 1 Unterabsatz 3). Die Berichte sind nicht nur Grundlage der Aufsicht über die Einhaltung der Berichtspflicht und der Überwachungsaufgaben nach Artikel 27 und Gegenstand der Inspektionen nach Artikel 26 Absatz 7 Unterabsatz 1 Buchstabe b der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, sondern auch der übrigen, auch außerhalb der Inspektion zu kontrollierenden Pflichten der einzelnen Praxen auf Grund der Verordnung etwa in Bezug auf die Prüfungshonorare und Nichtprüfungsleistungen nach Artikel 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, die Vergütungsvorschriften oder die Rotationspflichten nach Artikel 17 Absatz 7 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Die Aufgaben werden arbeitsteilig durch den Wirtschaftsprüfer und Beamte/Tarifbeschäftigte des höheren und mittleren Dienstes durchgeführt.

Basierend auf den beschriebenen Tätigkeiten ergibt sich für die Auswertung der Transparenzberichte folgende Kostenabschätzung:

Stelle	Anzahl Stunden	Stundensatz	Gesamtsumme Euro
AT WP	6	168,32	1 009,92
hD	8	82,10	656,80
mD	8	52,78	422,24
			2 088,96

Die Gebührenhöhe wird der Einfachheit halber auf 2 088 Euro abgerundet. Für kleinere Praxen ist der Ermäßigungstatbestand nach § 4 der Verordnung anwendbar.

Zu Artikel 2 (Änderung der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung)

Mit der Änderung des § 13a WPO durch das APAReG wird eine verkürzte Prüfung für vereidigte Buchprüfer wieder eingeführt. Ziel ist es, den vereidigten Buchprüfern, die gesetzliche Abschlussprüfungen durchführen, eine erneute, praktikable Möglichkeit zum Ablegen des Wirtschaftsprüferexamens und damit zur vollen Prüfungsbefugnis zu ermöglichen. Die durch das Wirtschaftsprüfungsexamens-Reformgesetz bezweckte Wiederherstellung der Einheitlichkeit des Prüferberufs durch Zusammenführung der Prüferberufe unter Schließung des Berufszugangs zur vereidigten Buchprüfung war bislang nicht gelungen.

Bei den Detailregelungen der neuen verkürzten Prüfung soll deshalb auf eine angemessene Ausgestaltung mit Rücksicht auf die bereits abgeleisteten Prüfungen und die Berufserfahrung der Prüfungskandidaten geachtet werden. Gleichzeitig verlangt die Abschlussprüferrichtlinie in Artikel 6 für Abschlussprüfer eine Eignungsprüfung auf dem Niveau eines Hochschulabschlusses, und zwar auch für den Fall, dass ein Mitgliedstaat von der Möglichkeit Gebrauch gemacht hat, Wirtschaftsprüfer auf Grund langjähriger praktischer Erfahrung gemäß Artikel 11 zuzulassen. Nach Artikel 7 muss die Prüfung die erforderlichen theoretischen Kenntnisse und die Fähigkeit, diese Kenntnisse praktisch anzuwenden, garantieren und zumindest teilweise schriftlich erfolgen. Inhaltliche Anforderungen ergeben sich aus Artikel 8, der eine umfangreiche Liste an Sachgebieten für die theoretische Prüfung vorsieht, auch internationale Rechnungslegungsstandards und internationale Prüfungsstandards, die beispielsweise noch nicht Gegenstand des Buchprüferexamens war.

Gleichzeitig soll die verkürzte Prüfung gemäß § 13a Absatz 2 Satz 1 WPO in größerem Maße als bei der Vorläuferregelung dem Umstand Rechnung tragen, dass Prüfungsinhalte des Wirtschaftsprüferexamens bereits Gegenstand des Buchprüferexamens nach § 131a Absatz 2 WPO in der Fassung des Artikels 6 Nummer 16 des Bilanzrichtliniengesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2355) waren. Hinzu kommen die bekannten Anrechnungsmöglichkeiten für Buchprüfer, die zusätzlich Steuerberater oder Rechtsanwalt sind.

Zu den Nummern 1 bis 3 (§ 4 WiPrPrüfV)

Durch Nummer 1 wird die Inhaltsübersicht den Änderungen angepasst. Bei Nummer 2 handelt es sich lediglich um eine rechtsförmliche Änderung. Durch Nummer 3 wird § 4 WiPrPrüfV aus rechtsförmlichen Gründen neu gefasst. Inhaltliche Änderungen sind hiermit nicht verbunden.

Zu Nummer 4 (§ 4a WiPrPrüfV)

Bei der verkürzten Prüfung nach dem durch das APAReG geänderten § 13a WPO soll in den Prüfungsgebieten „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“ sowie „Wirtschaftsrecht“ die schriftliche und mündliche Prüfung in jenen Bereichen entfallen, die bereits Gegenstand des Buchprüferexamens nach § 131a Absatz 2 WPO in der Fassung des Artikels 6 Nummer 16 des Bilanzrichtliniengesetzes waren. Die Prüfungsgebiete für das Buchprüferexamen waren in § 7 der Verordnung zur Durchführung von Artikel 6 des Bilanzrichtliniengesetzes geregelt. Bei einem Abgleich mit dem neu gefassten § 4 Absatz 2 und 4 WiPrPrüfV ergeben sich die insoweit noch verbleibenden Prüfungsgebiete, die – zur Abgrenzung von § 4 WiPrPrüfV – für die verkürzte Prüfung nach § 13a WPO in einem neuen § 4a WiPrPrüfV festgelegt werden sollten.

Die Beschränkung der abzuprüfenden Bereiche soll den Prüfungskandidaten eine angemessene Berücksichtigung der bereits abgeleisteten Prüfungen ermöglichen. Eine sinnvolle Prüfungsausgestaltung, die auf die bereits im Buchprüferexamen abgeprüften Sachgebiete Bezug nimmt, ist hierdurch nicht ausgeschlossen. Eine Auswahl und Gewichtung der Prüfungsaufgaben anhand der praktischen Berufsarbeit soll durch Absatz 5 gewährleistet werden. Prüfungsgebiete, die den vereidigten Buchprüfer typischerweise nicht schwerpunktmäßig in seiner zukünftigen Prüfungstätigkeit betreffen werden, wie etwa internationale Rechnungslegungsstandards, nach denen die von vereidigten Buchprüfern überwiegend geprüften kleinen und mittleren Unternehmen selten bilanzieren, sollten daher allenfalls am Rande abgeprüft werden.

Zu Nummer 5 (§ 7 WiPrPrüfV)

Es entspricht der Systematik der WiPrPrüfV, auf jedem Prüfungsgebiet eine oder mehrere Klausuren zu schreiben. Dementsprechend soll sich in einem neuen § 7 Absatz 3 WiPrPrüfV die Gestaltung des schriftlichen Teils der verkürzten Prüfung nach § 13a WPO so nah wie möglich am regulären Wirtschaftsprüfungsexamen orientieren. Im Hinblick auf ihre

berufliche Qualifikation und unter Berücksichtigung des im Vergleich zu den Kandidaten im regulären Wirtschaftsprüferexamen in der Regel höheren Lebensalters soll die Bearbeitungszeit der Klausuren für vereidigte Buchprüfer verkürzt werden. Das soll nicht für die Klausuren aus dem Gebiet Steuerrecht gelten.

Bei den Änderungen von § 7 Absatz 2 Satz 3 WiPrPrüfV handelt es sich um Folgeänderungen zur Neufassung des § 4 WiPrPrüfV.

Zu Nummer 6 (§ 11 WiPrPrüfV)

§ 11 Absatz 2 WiPrPrüfV regelt nicht, wie bei der Ermittlung von Gesamtnoten mit einer dritten Dezimalstelle zu verfahren ist. Nach einem Urteil des Verwaltungsgerichts Berlin vom 24. September 2009 (VG 3 A 550.07) dürfen bei der Berechnung nicht mehr als zwei Dezimalstellen berücksichtigt werden; eine andere Verfahrensweise bedürfe einer gesetzlichen Regelung. Dies wird bereits von der Prüfungsstelle für das Wirtschaftsprüfungsexamen bei der Berechnung von Gesamtnoten berücksichtigt. Durch die vorgeschlagene Ergänzung, die § 15 Absatz 2 Satz 2 der Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften zur Steuerberaterprüfung entspricht, sollte eine klarstellende Festlegung zur Berechnung von Gesamtnoten getroffen werden.

Zu Nummer 7 (§ 13 WiPrPrüfV)

Durch die Ergänzung um den § 13 Absatz 3 Satz 2 WiPrPrüfV wird klargestellt, dass auch bei der verkürzten Prüfung nach § 13a WPO die schriftlichen Leistungen in dem Kernfach (Wirtschaftliches Prüfungswesen und Unternehmensbewertung) im Durchschnitt mindestens mit der Note 5,00 bewertet werden müssen, um an der mündlichen Prüfung teilnehmen zu können.

Zu den Nummern 8 und 9 (§§ 15 und 16 WiPrPrüfV)

Die Änderungen in § 15 WiPrPrüfV ergänzen und passen die Regelungen zur mündlichen Prüfung für die verkürzte Prüfung nach § 13a WPO an, für die der eigene Katalog an Prüfungsgebieten nach § 4a WiPrPrüfV gelten soll.

Dasselbe gilt für die Änderung in § 16 Absatz 1 WiPrPrüfV. Es bleibt dabei, dass der kurze Vortrag und die fünf bzw. vier Prüfungsabschnitte jeweils gesondert bewertet werden.

Zu Nummer 10 (§ 18 WiPrPrüfV)

Anders als beim regulären Wirtschaftsprüferexamen soll das Bestehen der verkürzten Prüfung nach § 13a WPO nicht von der Bewertung der einzelnen – unterschiedlich gewichteten – Prüfungsgebiete abhängig sein, sondern allein eine mindestens ausreichende Gesamtnote voraussetzen. Dies entspricht der im Vergleich zum regulären Examen stärkeren Gewichtung des Prüfungsgebietes Wirtschaftliches Prüfungswesen und Unternehmensbewertung in der schriftlichen Prüfung. Zudem gleicht diese Ausgleichsmöglichkeit die fehlende Ergänzungsprüfung (vgl. § 19 Absatz 1 Satz 3) aus.

Zu Nummer 11 (§ 19 WiPrPrüfV)

Bei den Änderungen von § 19 Absatz 5 WiPrPrüfV handelt es sich um Folgeänderungen zur Neufassung des § 4 WiPrPrüfV.

Zu Nummer 12 (§ 21 WiPrPrüfV)

Die Ergänzung von § 21 Absatz 2 Satz 2 WiPrPrüfV erleichtert die elektronische Kommunikation. § 21 Absatz 3 Halbsatz 2 WiPrPrüfV verweist auf den alten § 13a WPO und ist daher zu streichen.

Zu Nummer 13 (§ 22 WiPrPrüfV)

§ 22 Satz 1 Halbsatz 2 WiPrPrüfV nimmt Bezug auf § 13a WPO und ist daher zu streichen. Um das mit der Wiedereinführung der verkürzten Prüfung nach § 13a WPO verfolgte Ziel der Zusammenführung der Prüferberufe erreichen zu können, soll von einer Anrechnung von Fehlversuchen aus der alten verkürzten Prüfung nach § 13a WPO abgesehen werden. Fehlversuche, die aus anderen Prüfungsversuchen im Wirtschaftsprüferexamen resultieren, werden – wie bei jedem anderen Kandidaten – auch bei vereidigten Buchprüfern aber weiterhin angerechnet.

Zu Nummer 14 (§ 24a WiPrPrüfV [neu])

Der neue § 24a WiPrPrüfV führt ein neues ausdrückliches Akteneinsichtsrecht ein. Auf Grund dessen können die Prüflinge – in Anlehnung an andere Prüfungsordnungen, etwa § 32 der Ausbildungs- und Prüfungsverordnung für Juristen des Landes Sachsen-Anhalt – Einsicht in ihre Prüfungsakten verlangen.

Zu Nummer 15 (§ 25 WiPrPrüfV)

Die Änderung von § 25 Absatz 2 Nummer 2 WiPrPrüfV ist eine Folgeänderung zur Änderung von § 131g Absatz 1 WPO. Die Streichung von Nummer 3 ist eine Folgeänderung zur Änderung der Zulassungsvoraussetzungen nach § 131g Absatz 1 WPO – die zu prüfende Person muss Abschlussprüfer sein – und zur Aufhebung von § 131g Absatz 2 WPO. Im Übrigen handelt es sich um rechtsförmliche Änderungen.

Zu Nummer 16 (§ 26 WiPrPrüfV)

Die Prüfungskommission soll durch die Ergänzung in § 26 Absatz 1 Satz 1 WiPrPrüfV um ein Mitglied erweitert werden. Dies soll eine Entscheidungsfindung verhindern, bei der sich die berufsangehörigen Mitglieder der Prüfungskommission gegen die Stimme des nicht berufsangehörigen Vorsitzenden durchsetzen. Der Prüfungskommission gehören bei der Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer grundsätzlich ein Vertreter einer obersten Landesbehörde als Vorsitzender,

ein Vertreter der Finanzverwaltung und zwei Wirtschaftsprüfer an. Entfällt bei einer verkürzten Prüfung die Prüfung im Steuerrecht, nimmt der Vertreter der Finanzverwaltung nicht teil. In diesem Fall gehören der Prüfungskommission drei Mitglieder, davon zwei Wirtschaftsprüfer, an.

Da eines der beiden Prüfungsgebiete in der schriftlichen Prüfung „Wirtschaftsrecht“ ist und in der mündlichen Prüfung mit „Insolvenzrecht“ und „Grundzüge des Kapitalmarktrechts“ auch zwei wirtschaftsrechtliche Prüfungsgebiete als Wahlfach gewählt werden können, erscheint als weiterer Prüfer ein Mitglied mit der Befähigung zum Richteramt als geeignet.

Die generelle Erweiterung der Prüfungskommission um einen Volljuristen auch in Fällen, in denen ausnahmsweise die Prüfung im Steuerrecht nicht entfällt, erleichtert zudem die Auswahl von Kommissionsmitgliedern, da die Zahl der Wirtschaftsprüfer mit juristischer Qualifikation, die bisher häufig Klausuren im Wirtschaftsrecht korrigiert haben, abnimmt.

Durch die Erstreckung der Verweisung in § 26 Absatz 2 WiPrPrüfV auf § 2 Absatz 2 WiPrPrüfV wird eine Regelungslücke hinsichtlich der Entscheidungsfindung bei der verkürzten Prüfung geschlossen.

Zu den Nummern 17 und 18 (§§ 27 und 29 WiPrPrüfV)

§ 27 WiPrPrüfV wird aus rechtsförmlichen Gründen neu gefasst. Die inhaltlichen Änderungen beschränken sich auf die Streichung des § 27 Absatz 1 Buchstabe A Nummer 5. Gemäß dem durch das APAReG neu geänderten § 131h Absatz 2 Satz 1 WPO werden in der Eignungsprüfung die Kenntnisse der für die Abschlussprüfung relevanten deutschen Rechtsvorschriften überprüft. Das Europarecht zählt zwar zum in Deutschland anwendbaren Recht, zählt aber nicht zu den nationalen Rechtsvorschriften, die nach Artikel 14 Absatz 2 der Abschlussprüferrichtlinie abgeprüft werden dürfen. Soweit das Europarecht für die Tätigkeit als Abschlussprüfer relevant ist, wird es bereits Gegenstand der Prüfung im Herkunftsmitgliedstaat sein. Bei den Änderungen von § 29 WiPrPrüfV handelt es sich um Folgeänderungen zur Neufassung des § 27 WiPrPrüfV.

Zu Nummer 19 (§ 30 WiPrPrüfV)

Der Wortlaut des § 30 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4 WiPrPrüfV wird redaktionell an den in der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung verwendeten Begriff „Prüfungskommission“ angepasst.

Zu Nummer 20 (§ 33 WiPrPrüfV)

§ 33 Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 2 WiPrPrüfV verweist auf den alten § 13a WPO und ist daher zu streichen. In Absatz 2 sind die Verweisung auf § 25 Absatz 2 Nummer 9 WiPrPrüV und der letzte Halbsatz gegenstandslos geworden und daher zu streichen.

Zu Nummer 21 (§ 35 WiPrPrüfV)

Zum Inhalt des neuen § 35 WiPrPrüfV wird auf die Begründung zu § 24a WiPrPrüfV (neu) verwiesen, die entsprechend gilt. Mangels verbleibendem Anwendungsbereich werden die früheren §§ 35 und 36 WiPrPrüfV und mit ihnen der gesamte Dritte Teil aufgehoben.

Zu Artikel 3 (Inkrafttreten)

Artikel 3 regelt das Inkrafttreten der Vorschrift am Tage nach der Verkündung. Ein stichtagsgenaues Inkrafttreten ist mit Blick auf die erst am 17. Juni 2016 in Kraft tretenden Ermächtigungsnormen und mit Blick auf die Regelung in Artikel 1 § 5 weder möglich noch erforderlich.