



Marktstrukturanalyse 2017

Anbieterstruktur, Mandatsverteilungen, Abschlussprüferhonorare und Umsatzerlöse im Wirtschaftsprüfungsmarkt 2017

Die WPK legt ihre Strukturanalyse für den Wirtschaftsprüfungsmarkt in Deutschland vor. Die Bedeutung einzelner Marktsegmente für die Angebots- und Nachfrageseite wird dabei dargestellt. Zu den drei Anbietersegmenten im Sinne der Untersuchung zählen die vier größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Gesellschaften der Next 12-Netzwerke sowie die sonstigen WP-Praxen. Darüber hinaus wird die zahlenmäßige Entwicklung der § 319a HGB-Unternehmen und ihrer Abschlussprüfer dargestellt. Weiterhin analysiert die WPK die Höhe und Struktur von Abschlussprüferhonoraren und von Umsatzerlösen bei Prüfern im § 319a HGB-Bereich.

Teil 1

Größenstrukturen von Wirtschaftsprüfungspraxen

Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Analyse zur Größenstruktur von Wirtschaftsprüfungspraxen (WP-Praxen) ist die Einschätzung der Größenverhältnisse von WP-Praxen anhand des Indikators der in den Gesellschaften tätigen Wirtschaftsprüfer (WP) oder vereidigten Buchprüfer (vBP). Außerdem wird das Verhältnis der in den vier größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, in den Next 12-Netzwerken und in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP an der Gesamtzahl der bei der WPK registrierten WP/vBP gemessen.

Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Auswertung umfasst zunächst alle im Berufsregister der WPK am 31. Dezember des jeweiligen Jahres eingetragenen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (WPG) und Buchprüfungsgesellschaften (BPG). Weiterhin werden die Größenverhältnisse bei nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten untersucht. Als grundlegende Quelle für die Ausarbeitungen werden die Daten des Berufsregisters der WPK herangezogen und um weitere empirische Ermittlungen ergänzt.

Bei den genannten Gesellschaftsformen werden alle dort tätigen natürlichen Personen mit der Qualifikation eines WP/vBP berücksichtigt. Zur Darstellung der Größenstrukturen wurden Größenklassen nach Zahl der in den Gesellschaften tätigen Berufsangehörigen gebildet. Als „in der Gesellschaft Tätige“ sind bei WPG in der Rechtsform der Personenhandels-gesellschaft neben den angestellten WP/vBP auch persönlich haftende WP-/vBP-Gesellschafter anzusehen. Bei Kapitalgesellschaften werden alle angestellten Berufsangehörigen berücksichtigt, einschließlich der Geschäftsführer und Vorstände. Bei den nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften wurden diejenigen Partner und bei Sozietäten diejenigen Sozien gezählt, die über die Qualifikation eines WP/vBP verfügen.

Im Rahmen dieser Untersuchung werden die vier mitarbeiter- und umsatzstärksten deutschen Gesellschaften zu den großen WPG gezählt. Das betrifft

- Deloitte GmbH WPG,
- Ernst & Young GmbH WPG,
- KPMG AG WPG und
- PricewaterhouseCoopers GmbH WPG.

Des Weiteren werden als Next 12-Netzwerke im Sinne dieser Untersuchung definiert:

- Baker Tilly International,
- BDO International,
- Crowe Horwath International,
- Grant Thornton International,
- HLB International,
- Kreston International,

- Mazars,
- Moore Stephens International,
- Nexia Deutschland,
- PKF International,
- Rödl & Partner und
- RSM International.

Eine Gruppenbetrachtung wird in Teil 1 der Marktstrukturanalyse nur insoweit vorgenommen, als es die Ermittlung der Verhältniszahl der in großen WPG, in den vorgenannten Next 12-Netzwerken sowie in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP betrifft (vgl. Grafik 1). Berücksichtigt werden dabei nur die als Netzwerkgesellschaften im Berufsregister der WPK eingetragenen WP-Praxen. Bei der Anteilsberechnung errechnet sich die Anzahl der in den sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP mittels Subtraktion, indem von der Gesamtzahl der tätigen WP/vBP die Anzahl der in den großen WPG und in den Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP abgezogen wird.

Aus Vereinfachungsgründen werden Doppel- oder Mehrfach-tätigkeiten von natürlichen Personen bei verschiedenen WPG, BPG sowie nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten nicht herausgerechnet.

Untersuchungsergebnisse

Anzahl der WP- und vBP-Praxen

Der Untersuchung vorangestellt wird eine Übersicht der Anzahl der WP- und vBP-Praxen (**Tabelle 1**).

Zum 31. Dezember 2017 verfügbaren 3.417 Praxen (2016: 3.699; 2015: 3.762), hierunter fallen WP/vBP in

WP-Praxen	2017		2016		2015	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP nur in eigener Praxis*	3.861	31,7	3.891	31,3	3.960	30,8
WP auch in eigener Praxis	2.920	24,0	3.025	24,3	3.213	25,0
WPG	2.974	24,4	2.928	23,6	2.890	22,5
WP-Praxen gesamt	9.755	80,1	9.844	79,2	10.063	78,3
vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
vBP nur in eigener Praxis*	1.773	14,6	1.904	15,3	2.004	15,6
vBP auch in eigener Praxis	556	4,6	589	4,7	685	5,3
BPG	93	0,8	96	0,8	102	0,8
vBP-Praxen gesamt	2.422	19,9	2.589	20,8	2.791	21,7
WP- und vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP-Praxen	9.755	80,1	9.844	79,2	10.063	78,3
vBP-Praxen	2.422	19,9	2.589	20,8	2.791	21,7
Insgesamt**	12.177	100,0	12.433	100,0	12.854	100,0

* Enthalten sind Mitglieder, die in Sozietäten und einfachen Partnerschaften tätig sind.

** Nicht enthalten sind die freiwilligen Mitglieder.

eigener Praxis, WPG/BPG sowie genossenschaftliche Prüfungsstellen bzw. Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände, über die Befugnis nach § 319 Abs. 1 Satz 3 WPO, gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchzuführen (vgl. Tätigkeitsberichte der Kommission für Qualitätskontrolle der WPK für 2015, 2016 und 2017).

Anzahl der in Gesellschaften tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Die Untersuchungsergebnisse zur

Anzahl der in den WPG tätigen WP/vBP nach Größenklassen zeigt **Tabelle 2**.

Demnach haben unverändert mehr als 96,0 % der WPG weniger als 11 tätige WP/vBP. Deutlich wird der hohe Anteil von 42,1 % der WPG mit nur einem tätigen WP/vBP. Im mittleren Bereich der Größenklassen von 11 bis einschließlich 50 tätigen WP/vBP ist über den Betrachtungszeitraum eine relative Konstanz mit einem Anteil von rund 3 % zu verzeichnen. Im Bereich der WPG mit

mehr als 50 tätigen WP/vBP entspricht deren Anteil gleichbleibend 0,5 % an der Gesamtzahl der WPG.

Des Weiteren wird erneut untersucht, wie hoch der nach Größenmerkmalen sortierte Anteil der WPG ist, die sich als gesetzliche Abschlussprüfer haben registrieren lassen und damit dem Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57a ff. WPO unterliegen. Sämtliche Berufsgesellschaften mit Teilnahmebescheinigung sind ab dem 17. Juni 2016 als gesetzliche Abschlussprüfer

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der WPG					
	2017		2016		2015	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.253	42,1	1.225	41,8	1.186	41,0
2 bis 4	1.366	45,9	1.357	46,3	1.356	46,9
5 bis 10	261	8,8	249	8,5	249	8,6
11 bis 20	56	1,9	57	2,0	59	1,9
21 bis 30	15	0,6	16	0,6	16	0,6
31 bis 40	6	0,2	7	0,2	8	0,3
41 bis 50	1	0,0	2	0,1	1	0,0
51 bis 100	8	0,3	8	0,3	8	0,3
101 bis 400	4	0,1	3	0,1	3	0,1
mehr als 400	4	0,1	4	0,1	4	0,1
Summe	2.974	100,0	2.928	100,0	2.890	100,0
davon: Tochterunternehmen großer WPG	17	0,6	17	0,6	18	0,6

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der WPG											
	mit Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren						ohne Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren					
	2017		2016		2015		2017		2016		2015	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	718	57,3	672	54,9	708	59,7	535	42,7	553	45,1	478	40,3
2 bis 4	1.010	73,9	980	72,2	1.063	78,4	356	26,1	377	27,8	293	21,6
5 bis 10	212	81,2	190	76,3	206	82,7	49	18,8	59	23,7	43	17,3
11 bis 20	47	83,9	43	75,4	49	83,1	9	16,1	14	24,6	10	16,9
21 bis 30	14	93,3	14	87,5	13	81,3	1	6,7	2	12,5	3	18,8
31 bis 40	6	100,0	7	100,0	8	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
41 bis 50	1	100,0	1	50,0	1	100,0	0	0,0	1	50,0	0	0,0
51 bis 100	6	75,0	7	87,5	7	87,5	2	25,0	1	12,5	1	12,5
101 bis 400	4	100,0	3	100,0	3	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
mehr als 400	4	100,0	4	100,0	4	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	2.022	68,0	1.921	65,6	2.062	71,3	952	32,0	1.007	34,4	828	28,7
davon: Tochterunternehmen großer WPG	6	35,3	6	35,3	6	33,3	11	64,7	11	64,7	12	66,7

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die jeweilige Größenklasse.

Tabelle 4: Anzahl der in BPG tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Anzahl der tätigen WP/vBP*	Anzahl der BPG					
	2017		2016		2015	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	83	89,2	85	88,5	88	86,3
2 bis 4	10	10,8	11	11,5	14	13,7
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	93	100,0	96	100,0	102	100,0

* Zurzeit sind 3 WP in BPG tätig.

schließlich um kleinere Einheiten handelt, in denen nicht mehr als 4 WP/vBP tätig sind. Die Anzahl der BPG hat sich gegenüber den Vorjahren auf nunmehr 93 BPG reduziert.

Ausgewertet werden ferner die nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschafts-

ten von Partnerschaftsgesellschaften oder Sozietäten geben kann, bei denen die dort tätigen WP/vBP im Vergleich zu anderen vertretenen Berufsgruppen in der Minderheit sind.

Fortgeführt wird auch die Untersuchung über die Größenklassen derjenigen WPG, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von § 319a HGB durchge-

Tabelle 5: Aufgliederung der BPG nach Größenklassen und Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der WPG											
	mit Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren						ohne Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren					
	2017		2016		2015		2017		2016		2015	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	29	34,9	25	29,4	30	34,1	54	65,1	60	70,6	58	65,9
2 bis 4	6	60,0	7	63,6	8	57,1	4	40,0	4	36,4	6	42,9
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	35	37,6	32	33,3	38	37,3	58	62,4	64	66,7	64	62,7

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die jeweilige Größenklasse.

fer registriert. Die Ergebnisse zu den WPG werden in **Tabelle 3** zusammengefasst.

Die Anzahl der WPG mit einer Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren hat sich nach einem Rückgang im Vorjahr in 2017 erneut erhöht. Der Anteil beträgt derzeit 68 % (2016: 65,6 %, 2015: 71,3 %). Es wird deutlich, dass mit der Größe einer WPG die Bereitschaft zur Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren zunimmt. Da erst die Registrierung als gesetzlicher Abschlussprüfer und die damit einhergehende Qualitätskontrolle zur gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung berechtigen, kommt damit sicherlich auch eine wirtschaftliche Notwendigkeit für die WP-Praxen zum Ausdruck. Ab der Größenklasse von mehr als 30 tätigen WP/vBP liegen – bis auf zwei Ausnahmen – entsprechende Registrierungen als gesetzliche Abschlussprüfer vor.

Neben den WPG wird untersucht, wie sich die BPG nach Größenmerkmalen aufteilen und wie hoch der nach Größenklassen untergliederte Anteil der am Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57a ff. WPO teilnehmenden BPG ist. Dieses Ergebnis lässt sich den **Tabellen 4 und 5** entnehmen.

Im Vergleich zu den WPG fällt auf, dass es sich bei den BPG aus-

gesellschaften und Sozietäten. Diese Gesellschaften gehören gemäß § 319 Abs. 1 HGB nicht zum Kreis gesetzlicher Abschlussprüfer. Gleichwohl gibt es weitere mit dem Beruf des WP/vBP vereinbare Tätigkeiten, die im Rahmen dieser Gesellschaftsformen ausgeübt werden können. Die Größenstrukturen dieser Gesellschaften ergeben sich aus **Tabelle 6**.

Bei den nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten ist ebenfalls eine hohe Konzentration auf kleine Einheiten erkennbar. Bis auf zwei Gesellschaften handelt es sich um Praxen mit bis zu 10 tätigen WP/vBP. Unberücksichtigt bleibt bei dieser Betrachtung, dass es durchaus relativ große Einhei-

führt haben. Bei der Größenklassifizierung bleiben Einzel-WP unberücksichtigt; deren jeweilige Anzahl wird aber separat ausgewiesen.

Zur Bestimmung der Grundgesamtheit der § 319a HGB-Prüfer für das Berichtsjahr 2017 dient die Verlautbarung Nr. 5 der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) vom 2. Juli 2018. Diese Aufstellung beinhaltet alle Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaften, die im Kalenderjahr 2017 gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse beendet haben.

Danach sind 69 WPG und zwei WP in diesem Bereich tätig. Darüber hinaus enthält die Auflistung drei genossenschaftliche Prüfungsverbände. Durch das Abschlussprüfungsreformgesetz (AReG) wurde

Tabelle 6: Anzahl der in nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten					
	2017		2016		2015	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.137	62,8	1.175	62,7	1.210	62,2
2 bis 4	617	34,1	640	34,1	675	34,7
5 bis 10	54	2,9	55	2,9	55	2,8
11 bis 20	0	0,0	1	0,1	1	0,1
21 bis 30	1	0,1	1	0,1	1	0,1
31 und mehr	1	0,1	1	0,1	1	0,1
Summe	1.810	100,0	1.873	100,0	1.943	100,0

Tabelle 7: Anzahl der bei § 319a HGB-Prüfern tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der § 319a HGB-Prüfer					
	2017		2016		2015	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	5	7,2	5	6,2	5	7,8
2 bis 4	24	34,9	31	38,3	18	28,1
5 bis 10	11	16,0	13	16,1	8	12,5
11 bis 20	10	14,5	12	14,8	14	21,9
21 bis 30	5	7,2	3	3,7	3	4,7
31 bis 40	0	0,0	3	3,7	2	3,1
41 bis 50	1	1,4	1	1,2	1	1,6
51 bis 100	5	7,2	6	7,4	6	9,4
101 bis 400	4	5,8	3	3,7	3	4,6
mehr als 400	4	5,8	4	4,9	4	6,3
Zwischensumme WPG	69	100,0	81	100,0	64	100,0
Einzel-WP	2		5		1	
Prüfer von § 319a HGB-Unternehmen	71		86		65	

der Anwendungsbereich des § 319a HGB erweitert und umfasst seit 2016 auch CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Abs. 3 d Satz 1 KWG und Versicherungsunternehmen im Sinne des Art. 2 Abs. 1 der EU-Richtlinie 91/674/EWG. Infolgedessen sind die Zahlen des Berichtsjahres 2015 nur eingeschränkt mit den Zahlen der Folgejahre vergleichbar.

Tabelle 7 zeigt das festgestellte Untersuchungsergebnis zur Größenklassifizierung der WPG auf.

In jedem Berichtsjahr gibt es jeweils zusätzlich zwei genossenschaftliche Prüfungsverbände und zwei Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände mit Prüfungen von Kreditinstituten, welche im Sinne des § 264 d HGB kapitalmarktorientiert sind.

In 58,1 % (2016: 60,6 %, 2015: 48,4 %) der Fälle handelt es sich demnach um § 319a HGB-Prüfer, die bis zu 10 tätige WP/vBP haben. Im mittleren Bereich der WPG von 11 bis zu 50 tätigen WP/vBP beläuft sich der Anteil auf 23,1 % (2016: 23,4 %, 2015: 31,3 %). Im Übrigen befinden sich 18,8 % (2016: 16 %, 2015: 20,3 %) der § 319a HGB-Praxen in der Größenklasse von mehr als 50 tätigen WP/vBP. Der Anstieg der Zahl der Prüfer in 2016 gegenüber 2015 hängt mit der oben beschriebenen Ausweitung des Definitionsbereichs des § 319a HGB zusammen. Insgesamt ist die Zahl

der § 319a HGB-Prüfer gegenüber dem Vorjahr im Jahr 2017 wiederum zurückgegangen.

Verhältnis der in großen WPG, in WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP zur Gesamtzahl der WP/vBP

Zur Messung des Verhältnisses der in den großen WPG und in Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP wird auf Daten des Berufsregisters zurückgegriffen. Mittels Kumulation wird jeweils

die Anzahl der in großen WPG sowie in Next 12-Netzwerken beschäftigten WP/vBP ermittelt. Welche WP-Praxen im Rahmen dieser Untersuchung zu den großen WPG sowie zu den Next 12-Netzwerken zählen, ist oben bereits definiert worden. Die Anzahl aller bei der WPK an den betreffenden Stichtagen registrierten WP/vBP ist den Statistischen Übersichten der WPK unter www.wpk.de zu entnehmen.

Die Entwicklung der Anteile zwischen den in den großen WP-Praxen, in den Next 12-Netzwerken und den in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP ist in **Grafik 1** dargestellt.

Danach lässt sich feststellen, dass der Anteil der in großen WPG beschäftigten WP/vBP gegenüber den Vorjahren zugenommen hat. Derzeit liegt der Anteil der großen WPG an den tätigen WP/vBP bei 19,8 %. Demgegenüber ist der Anteil der in Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP und der Anteil der in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP jeweils leicht auf 10,8 % bzw. auf 69,4 % gesunken.

Zugehörigkeit zu Netzwerken

Aufgrund der Eintragungspflicht für Netzwerke im Berufsregister (vgl. hierzu § 38 Satz 1 Nr. 1 c) und 2 c) WPO) stellt die Berichterstattung ausschließlich auf die im

Berufsregister der WPK mit Stand zum 31. Dezember 2017 eingetragenen Netzwerke ab. Im Hinblick auf eine bessere Übersichtlichkeit wird für die Praxen die Grenze für eine Aufnahme in die Liste auf mehr als 10 tätige WP/vBP festgelegt. Zudem werden Tochtergesellschaften großer WPG nicht mit aufgenommen. Doppel- oder Mehrfach-tätigkeiten von WP/vBP bei verschiedenen WPG eines Netzwerkes bleiben aus Vereinfachungsgründen unberücksichtigt.

In der **Tabelle 8** sind diese WPG sowie deren Zugehörigkeit zu Netzwerken (in alphabetischer Reihenfolge) aufgelistet. Netzwerken angeschlossene genossenschaftliche Prüfungsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände werden separat aufgeführt.

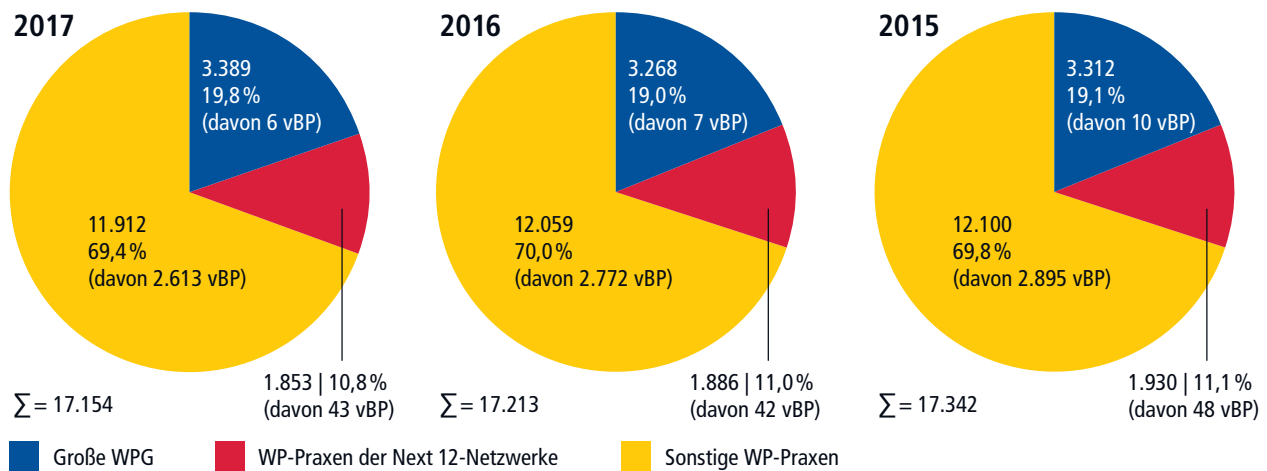
Insgesamt sind 74 WPG mit mehr als 10 tätigen WP/vBP im Berufsregister der WPK als Netzwerkgesellschaft registriert. Hinzu kommen 7 Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände mit mehr als 10 tätigen WP/vBP, die mit ihren Netzwerken ebenfalls im Berufsregister der WPK eingetragen sind.

Derzeit sind bei der WPK insgesamt 938 WP-Praxen (2016: 885, 2015: 811) in 411 Netzwerken (2016: 371, 2015: 320) registriert. Damit ist eine Tendenz zu einer stärkeren Vernetzung von WP-Praxen und zur Gründung größerer Einheiten erkennbar. Eine anhand öffentlich zugänglicher Quellen von der WPK zusammengestellte Übersicht zeigt überdies, dass momentan insgesamt 1002 WP-Praxen (2016: 938, 2015: 991) in 421 nationalen und internationalen Kooperationen (2016: 381, 2015: 372) organisiert sind.

Zusammenfassung

Bei der Größenklassifikation der WPG ergibt sich im Berichtszeitraum, dass in **mehr als 96 % der WPG bis zu 10 WP/vBP tätig** sind. Die übrigen WPG haben mehr als 10 tätige WP/vBP. Im Bereich der BPG sowie der nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten ist der Anteil der WP-Praxen bis zu 10

Grafik 1: Verhältnis der in großen WPG, in WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP zur Gesamtzahl der WP/vBP



tätigen WP/vBP höher als bei den WPG. Eine Analyse hinsichtlich der **Registrierung als gesetzlicher Abschlussprüfer und damit einhergehend die Beteiligung am Qualitätskontrollverfahren** gemäß §§ 57 a ff. WPO zeigt, dass der Anteil der WPG und BPG, die über eine Registrierung als gesetzlicher Abschlussprüfer verfügen, **mit der Größe der Gesellschaften zunimmt**. Bei der Betrachtung der Größenklassen von Prüfern im Sinne des § 319a HGB fällt der weiterhin hohe Anteil von kleineren WP-Praxen auf.

Das Verhältnis an der Gesamtzahl der tätigen WP/vBP nimmt bei den **Großgesellschaften** im Berichtszeitraum leicht zu und beträgt derzeit **19,8%**. Bei den **Next 12-Netzwerken** beläuft sich dieser Anteil zurzeit auf **10,8%** und bei den **sonstigen WP-Praxen** auf **69,4%**.

Die Entwicklung bei den Netzwerken zeigt eine **Tendenz zu einer stärkeren Vernetzung von WP-Praxen und zur Gründung größerer Einheiten**.

Teil 2

Mandatsverteilungen bei Abschlussprüfungen von dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen

Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Untersuchung ist es, die Mandatsverteilungen bei Abschlussprüfungen der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen mit Sitz in Deutschland zu ermitteln. In diesem Rahmen wird auch die Anzahl der Unternehmen von öffentlichem Interesse und ihrer Prüfer eingeschätzt. Der vorliegende Beitrag aktualisiert die jährlich stattfindenden Auswertungen der WPK.

Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Untersucht werden alle „dem Kapitalmarkt nahe stehenden“ Unternehmen. Hierzu zählen zunächst **Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319 a HGB**. Dies umfasst **kapitalmarktorientierte Unternehmen im Sinne von § 264 d HGB**, die einen organisierten Markt im Sinne des § 2 Abs. 5 WpHG durch von ihnen ausgegebene Wertpapiere im Sinne des § 2 Abs. 1 WpHG

in Anspruch nehmen. Dementsprechend werden diejenigen deutschen Unternehmen berücksichtigt, deren Aktien oder Schuldtitel an einer inländischen Börse im regulierten Markt gehandelt werden. Betrachtet werden weiterhin deutsche Unternehmen, deren Wertpapiere nicht an einem inländischen Börsenplatz, sondern ausschließlich an einem geregelten Markt im EU/EWR-Raum gehandelt werden. Zusätzlich werden **CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Abs. 3 d Satz 1 KWG und Versicherungsunternehmen im Sinne des Art. 2 Abs. 1 der EU-Richtlinie 91/674/EWG** erfasst, welche ebenfalls als Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB definiert werden.

Als sonstige Unternehmen werden **Kreditinstitute, die keine CRR-Kreditinstitute darstellen, Zahlungsinstitute, Versicherungsunternehmen, die nicht als Unternehmen von öffentlichem Interesse definiert sind, Pensionsfonds, Finanzdienstleistungsinstitute sowie Investmentgesellschaften** angesehen.

Den vorgenannten Branchen ist gemeinsam, dass sie der Aufsicht der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) unterliegen. Daher werden sie im Rahmen dieser Untersuchung ebenfalls als „dem Kapitalmarkt nahe stehend“ angesehen.

Ferner werden in die Auswertung auch diejenigen Unternehmen

Tabelle 8: Im Berufsregister der WPK eingetragene Netzwerkgesellschaften mit mehr als 10 tätigen WP/vBP

Pos.	WPG	Tätige WP/vBP*	Netzwerk	Pos.	WPG	Tätige WP/vBP*	Netzwerk
		31.12. 2017				31.12. 2017	
1	ATG Allgäuer Treuhand GmbH WPG	16	ATG	40	KPMG AG WPG	1.016	KPMG International
2	audalis Treuhand GmbH WPG	13	audalis	41	LKC TREUBEG mbH WPG StBG	12	LKC
3	Audit GmbH Karlsruhe Stuttgart WPG	19	BWGV-Audit WPG	42	Märkische Revision GmbH WPG StBG	12	Netzwerk ohne Namen
4	AUDITAS GmbH WPG	12	Netzwerk ohne Namen	43	Mazars Geschäftsführungs-GmbH WPG StBG schaft	52	MAZARS
5	AWADO Deutsche Audit GmbH WPG StBG	19	Netzwerk ohne Namen	44	Mazars GmbH & Co. KG WPG StBG	112	MAZARS
6	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG, Hamburg	14	Baker Tilly, Baker Tilly International	45	MITTELREINISCHE TREUHAND GMBH WPG StBG	14	www.etl.de
7	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG, Düsseldorf	86	Baker Tilly, Baker Tilly Europe Alliance, Baker Tilly International, Revisionsverband	46	MNT Revision und Treuhand GmbH WPG StBG	13	MNT-Gruppe
8	Baker Tilly GmbH WPG StBG	15	Baker Tilly, Baker Tilly International	47	MÖHRLE HAPP LUTHER GMBH WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT	12	Crowe Horwath International, MDS MÖHRLE GRUPPE
9	BANSBACH GmbH WPG StBG	45	BANSBACH, Kreston International	48	NEXIA Deutschland GmbH WPG	11	NEXIA Deutschland, NEXIA International Ltd.
10	BDO AG WPG	227	BDO International	49	NWPG Treuhand GmbH WPG	12	Netzwerk ohne Namen
11	BeGeKo GmbH WPG	29	BDO International	50	PBK Prüfungs- und Beratungsgesellschaft für das Kreditwesen mbH WPG	12	Netzwerk ohne Namen
12	BEST AUDIT GmbH WPG	14	BEST AUDIT	51	PKF Deutschland GmbH WPG	29	PKF Deutschland, PKF International Limited
13	BPG Beratungs- und Prüfungsgesellschaft mbH WPG StBG	12	BPG Beratergruppe	52	PKF Fasselt Schläge Partnerschaft mbB WPG StBG Rechtsanwälte	91	PKF Deutschland, PKF International Limited
14	Breidenbach und Partner PartG mbB WPG StBG	15	RSM Deutschland, RSM International	53	PKF Industrie- und Verkehrstreuhand GmbH WPG	12	PKF Deutschland, PKF International Limited
15	BRV AG WPG	13	ETL-Verbund	54	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	944	PricewaterhouseCoopers International
16	BW PARTNER Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	18	BW	55	Prof. Dr. Binder, Dr. Dr. Hillebrecht & Partner GmbH WPG StBG	11	MGI worldwide
17	CURACON GmbH WPG	27	Netzwerk ohne Namen	56	Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft WPG StBG	11	Netzwerk ohne Namen
18	Deloitte GmbH WPG	472	Deloitte Touche Tohmatsu	57	RINKE TREUHAND GMBH WPG StBG	13	RINKE-Gruppe
19	DGR Deutsche Genossenschafts-Revision WPG GmbH	14	Netzwerk ohne Namen	58	RLT Ruhrmann Tieben & Partner mbB WPG StBG	18	RLT-Gruppe
20	DHPG Dr. Harzem & Partner mbB WPG StBG	36	DHPG, NEXIA Deutschland	59	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	84	Rödl & Partner
21	Domus AG WPG-StBG	22	DOMUS Gruppe, Netzwerk ohne Namen, Russell Bedford International	60	RSM Altavis GmbH WPG StBG	13	Altavis, RSM Deutschland, RSM International
22	DORNBACH GmbH WPG StBG	34	Dornbach-Gruppe	61	RSM GmbH WPG StBG	52	RSM Deutschland, RSM International
23	Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner GmbH & Co.KG WPG StBG	14	RSM Deutschland, RSM International	62	RW AUDIT GmbH WPG StBG	12	Netzwerk ohne Namen
24	Dr. Dienst & Partner GmbH & Co KG WPG StBG	16	HLB International	63	RWT Dienstleistung und Beratung GmbH WPG StBG	13	Crowe Horwath International, RWT-Gruppe
25	Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG	23	Crowe Horwath International, kleeberg-gruppe	64	RWT Horwath GmbH WPG StBG	29	Crowe Horwath International, RWT-Gruppe
26	Dr. Schumacher & Partner GmbH WPG StBG	14	HLB International	65	RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH WPG StBG	26	Crowe Horwath International, RWT-Gruppe
27	Dr. Stückmann und Partner mbB WPG StBG	26	HLB International	66	S&P GmbH WPG	16	MOORE STEPHENS Deutschland, MOORE STEPHENS International Limited, Netzwerk Sonntag & Partner Gruppe
28	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	121	NEXIA International Ltd.	67	Solidaris Revisions-GmbH WPG StBG	38	SOLIDARIS
29	ECOVIS Wirtschaftstreuhand GmbH WPG	23	ECOVIS International	68	Treuhand Weser-Ems GmbH WPG	13	HLB International
30	Ernst & Young GmbH WPG	730	Ernst & Young Global Ltd.	69	TRINAVIS GmbH & Co. KG WPG StBG	21	Crowe Horwath International, TRINAVIS
31	ETL AG WPG StBG	40	ETL-Verbund, Mörsch-Gruppe	70	TRINAVIS Treuhand GmbH WPG StBG	23	Crowe Horwath International, TRINAVIS
32	FALK GmbH & Co KG WPG StBG	33	FALK & Co-Gruppe	71	UHY Deutschland AG WPG	15	UHY International
33	FIDES Revision KG WPG StBG	14	FIDES	72	Verhülsdonk & Partner GmbH WPG StBG	18	RSM Deutschland, RSM International, Verhülsdonk Gruppe
34	FIDES Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	28	FIDES	73	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	117	Grant Thornton International Ltd., Warth & Klein Grant Thornton
35	H/W/S GmbH & Co. KG WPG StBG	11	H/W/S	74	WIKOM AG WPG	13	www.etl.de
36	H/W/S Verwaltungs-GmbH WPG StBG	11	H/W/S				
37	Hamburger Treuhand Gesellschaft Schomerus & Partner mbB WPG	11	HLB International				
38	HANSABERATUNG GMBH WPG StBG	12	Firmengruppe Hansaberatung, RSM Deutschland, RSM International				
39	HLB Dr. Hußmann & Kollegen PartG mbB WPG	14	HLB International, LKC				

* Aus Vereinfachungsgründen werden Doppel- oder Mehrfach Tätigkeiten von natürlichen Personen bei verschiedenen WPG nicht herausgerechnet.

(noch Tabelle 8)			
Pos.	Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen	Tätige WPK/vBP*	Netzwerk
		31.12.2017	
1	Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.	49	BWGV-Audit WPG
2	DGRV – Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.	12	Netzwerk ohne Namen
3	Genossenschaftsverband – Verband der Regionen e.V.	120	Netzwerk ohne Namen
4	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.	16	Netzwerk ohne Namen
5	Prüfungsstelle des Rheinischen Sparkassen- u. Giroverbandes	11	Netzwerk ohne Namen
6	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Baden-Württemberg	11	Netzwerk ohne Namen
7	VdW Bayern Verband Bayerischer Wohnungsunternehmen (Baugenossenschaften und -gesellschaften) e.V. Gesetzlicher Prüfungsverband	11	Netzwerk ohne Namen

* Aus Vereinfachungsgründen werden Doppel- oder Mehrfachstätigkeiten von natürlichen Personen bei verschiedenen WPG nicht herausgerechnet.

einbezogen, deren Aktien im Freiverkehr gehandelt werden, weil auch hier eine Inanspruchnahme des Kapitalmarktes vorliegt. Der Handel im **Freiverkehr** stellt jedoch keinen organisierten Markt im Sinne von § 2 Abs. 5 WpHG dar.

Unberücksichtigt bleiben **ausländische Aktien- und Schuldtitelmittenten sowie Zweigniederlassungen ausländischer Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.**

Als grundlegende Quelle der Untersuchung für den Bereich der Unternehmen von öffentlichem Interesse dienen die jährlich herausgegebenen Verlautbarungen der APAS, zuletzt die Verlautbarung Nr. 5 vom 2. Juli 2018. Des Weiteren werden die in 2017/2018 veröffentlichten Transparenzberichte der WP-Praxen und die hierin enthaltenen Unternehmenslisten zu den im vorangegangenen Geschäftsjahr beendeten Abschlussprüfungen berücksichtigt. Darüber hinaus gleicht die WPK die Informationen über die Prüfer von § 319a HGB-Unternehmen mit der APAS ab und stellt sie damit auf eine einheitliche Basis. Das vormals bei der WPK angesiedelte Verfahren zur Bestimmung der Grundgesamtheit der § 319a HGB-Unternehmen und ihrer Prüfer wird seit dem Jahr 2016 wegen des Übergangs von Zuständigkeiten auf die APAS nicht mehr weitergeführt.

Als zusätzliche Quellen zieht die WPK bei den dem Enforcementverfahren unterliegenden Unternehmen (vgl. § 342b Abs. 2 Satz 2 HGB) und bei den ansonsten der Finanzdienstleistungsaufsicht unterliegenden Kreditinstituten, Zahlungsinstituten, Versicherungsunternehmen,

Pensionsfonds, Finanzdienstleistungsinstituten und Investmentgesellschaften die auf der Webseite der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) verfügbaren Aufstellungen unter Berücksichtigung der von dort ergänzend gegebenen Hinweise heran.

Insbesondere im Bereich der Freiverkehrsunternehmen dienen die von der Bisnode Deutschland GmbH mitgeteilten Angaben (vormals: Hoppenstedt Aktienführer) und relevante Ausgaben der Börsen-Zeitung als zusätzliche Informationsquellen.

Neben den Informationen aus den Transparenzberichten werden Abschlussprüfer auch durch eigene Recherchen der WPK auf Grundlage der im Bundesanzeiger oder im Internet veröffentlichten Jahres- und Konzernabschlüsse der Unternehmen bestimmt. Maßgeblich für die Auswertung ist dabei grundsätzlich der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses. Bei Gesellschaften, die keinen Konzernabschluss aufgestellt haben, wird der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses berücksichtigt. Gemeinschaftsprüfungen oder Jahres- und Konzernabschlussprüfungen durch unterschiedliche Abschlussprüfer werden den Beteiligten als jeweils ein Mandat zugeordnet.

Um eine einheitliche und verlässliche Datenbasis zu schaffen, stellen die Auswertungen der WPK ausschließlich auf **im Berichtsjahr nachweislich beendete Abschlussprüfungen** ab.

Das Zahlenwerk zu § 319a HGB-Prüfern führt ausschließlich Prüfungen von WP und WPG auf. An-

gaben zu genossenschaftlichen Prüfungsverbänden sowie zu Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände und deren § 319a HGB-Mandaten werden lediglich nachrichtlich aufgeführt.

Aufgrund der Nichtbeachtung von Offenlegungspflichten ist es in vielen Fällen (vorwiegend bei Finanzdienstleistungsinstituten und Versicherungsunternehmen) nicht möglich, die Abschlussprüfer von Unternehmen zu ermitteln. Zwar haben sich die Informationsgrundlagen im Zeitablauf verbessert, es bestehen aber in einigen Bereichen nach wie vor Informationslücken bei den Abschlussprüfungen bestimmter (beispielsweise in Insolvenz befindlicher) Unternehmen. Zudem liegt insbesondere bei einer Reihe von Freiverkehrsunternehmen weder eine Prüfungspflicht vor, noch findet eine freiwillige Abschlussprüfung statt.

Untersuchungsergebnisse

Von den circa 540.000 im Jahr 2017 im Bundesanzeiger offen gelegten Abschlüssen wurden der WPK im Wege eines automatisierten Abrufverfahrens die gesetzlichen Abschlussprüfungen in Dateiform übermittelt. Insgesamt wurden in 2017 circa 45.000 von den Mitgliedern der WPK auf handelsrechtlicher Grundlage geprüfte Abschlüsse bekannt. Mithin stellt die vorliegende Analyse nur einen Ausschnitt aus den Mandatsverteilungen im gesamten Wirtschaftsprüfungsmarkt dar.

Zwischen 2015 und 2017 hat sich die Zahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen, wie in **Tabelle 9** dargestellt, entwickelt.

Im Berichtsjahr gibt es im Sinne dieser Untersuchung insgesamt **3.056 dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen**. Nicht erfasst sind im Bereich der kapitalmarktorientierten Unternehmen nach § 264d HGB in den Jahren 2015 bis 2017 jeweils vier Kreditinstitute, die von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder von Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände geprüft werden. Darüber hinaus gibt es etwa 1.400 CRR-Kreditinstitute in der Rechtsform einer Genossenschaft oder einer Sparkasse, für deren Prü-

Tabelle 9: Anzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen 2015 - 2017

Berichtsjahr	2017	2016	2015
1. Unternehmen im Sinne von § 319a HGB			
1.1. Kapitalmarktorientierte Unternehmen nach § 264 d HGB	576	587	620
1.2. CRR-Kreditinstitute nach § 1 Abs. 3 d Satz 1 KWG	192	200	209
1.3. Versicherungsunternehmen nach Art. 2 Abs. 1 Richtlinie 91/674/EWG	342	345	340
Unternehmen von öffentlichem Interesse	1.110	1.132	1.169
2. Sonstige Unternehmen			
2.1. Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung)	340	362	372
2.2. sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute	92	92	91
2.3. sonstige Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds	244	258	246
2.4. Finanzdienstleistungsinstitute	1.134	1.135	1.170
2.5. Investmentgesellschaften	136	129	111
Sonstige Unternehmen	1.946	1.976	1.990
Anzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen	3.056	3.108	3.159

fungungen die jeweiligen genossenschaftlichen Prüfungsverbände oder Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände zuständig sind. Diese werden im Rahmen dieser Untersuchung ebenfalls nicht berücksichtigt.

Aus der Gesamtzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen konnten die **Abschlussprüfer von 2.549 Unternehmen** festgestellt werden. Bei 507 Unternehmen ist dies nicht möglich. Hauptursache hierfür sind fehlende oder unvollständige Offenlegungen. Des Weiteren finden aufgrund der Größenkriterien offenbar keine Prüfungen statt (Freiverkehrsunternehmen), es liegen Befreiungen nach § 264 Abs. 3 HGB vor oder es wer-

den in dem betreffenden Berichtsjahr keine Prüfungen beendet.

Die Ergebnisse der Verteilung der Mandate auf WP-Praxen in den Jahren 2015 bis 2017 werden in **Tabelle 10** dargestellt.

Im Ergebnis wurden **2.550 Mandate von 436 verschiedenen WP-Praxen im Jahr 2017 geprüft (2016: 434 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten; 2015: 449 WP-Praxen mit 2.521 Mandaten)**. Darin enthalten sind **1.027 Unternehmen im Sinne von § 319a HGB (2016: 1.047; 2015: 1.050)**, deren Abschlüsse von **71 WP-Praxen (2016: 86; 2015: 91)** geprüft worden sind.

Für das 2015 wurden im Rahmen einer Als-Ob-Analyse noch 26 WP-

Praxen ermittelt, die bis dahin keine Prüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchgeführt hatten. Dies betraf die Prüfungen von CRR-Kreditinstituten nach § 1 Abs. 3 d Satz 1 KWG und von Versicherungsunternehmen nach Art. 2 Abs. 1 der EU-Richtlinie 91/674/EWG. Unter Berücksichtigung der bereits bekannten 65 § 319a HGB-Prüfer (vgl. Tabelle 7) ergibt dies für das Jahr 2015 eine Gesamtzahl von 91 § 319a HGB-Prüfern.

Des Weiteren enthält die Verlautbarung Nr. 5 der APAS vom 2. Juli 2018 zusätzlich drei genossenschaftliche Prüfungsverbände. Nach Kenntnis der WPK haben davon zwei genossenschaftliche Prüfungsverbände Prüfungen bei kapitalmarktorientierten Kreditgenossenschaften in 2017 – wie auch in den Vorjahren – durchgeführt. Zusätzlich gibt es in jedem Berichtsjahr zwei Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände, die Prüfungen von kapitalmarktorientierten Sparkassen durchgeführt haben.

Im Jahr 2017 sind aus der Gesamtzahl der 561 prüfenden WP-Praxen 125 herauszurechnen, weil ihre Mandate über mehr als ein Marktsegment verteilt sind. Bei einem Unternehmen werden im Rahmen einer Gemeinschaftsprüfung (Joint Audit) zwei WP-Praxen mit der Prüfung des Abschlusses beauftragt.

Tabelle 10: Anzahl der prüfenden WP-Praxen

Segmente	Zahl der prüfenden WP-Praxen			Mandate mit feststellbarem Abschlussprüfer			Mandate ohne feststellbaren Abschlussprüfer			Gesamtzahl der Mandate		
	2017	2016	2015	2017	2016	2015	2017	2016	2015	2017	2016	2015
1. Unternehmen von öffentlichem Interesse	71	86	91	1.027	1.047	1.050	83	86	122	1.110	1.133	1.172
2.1. Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung)	82	84	90	167	172	187	174	191	186	341	363	373
2.2. sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute	36	38	38	85	85	79	7	7	12	92	92	91
2.3. sonstige Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds	19	21	19	118	126	126	126	132	120	244	258	246
2.4. Finanzdienstleistungsinstitute	322	318	325	1.033	1.004	984	101	131	186	1.134	1.135	1.170
2.5. Investmentgesellschaften	31	27	22	120	116	95	16	13	16	136	129	111
Zwischensumme	561	574	585	–	–	–	–	–	–	–	–	–
davon: Mehrfachzählung aufgrund von Zuordnung in mehrere Segmente	125	140	136	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Summe	436	434	449	2.550	2.550	2.521	507	560	642	3.057	3.110	3.163
davon: Doppelzählung	–	–	–	1	1	2	–	–	–	1	1	2
• wegen Joint Audit	–	–	–	0	1	0	–	–	–	0	1	0
• wegen abweichendem Jahres- und Konzernabschlussprüfer	–	–	–	0	0	2	–	–	–	0	0	2
Zahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen	–	–	–	2.549	2.548	2.517	507	560	642	3.056	3.108	3.159

Im Segment der Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung) haben in 2017 82 WP-Praxen 167 Mandate geprüft. 85 sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute mit feststellbarem Abschlussprüfer werden von 36 WP-Praxen geprüft. Bei sonstigen Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds können 118 Mandate 19 WP-Praxen zugeordnet werden. Weiterhin hat die WPK 1.033 Mandate bei Finanzdienstleistungsinstituten ausgewertet. Dabei ergibt sich, dass in diesem Bereich 322 WP-Praxen tätig sind. Schließlich werden 120 Investmentgesellschaften von 31 verschiedenen Abschlussprüfern geprüft.

Zusammenfassung

Im Ergebnis verteilen sich **2.550 ausgewertete Mandate** auf insgesamt **436 verschiedene WP-Praxen** (2016: 434 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten; 2015: 449 WP-Praxen mit 2.521 Mandaten). Derzeit werden **1.027 Unternehmen im Sinne von § 319a HGB** (2016: 1.047; 2015: 1.050) von **71 WP-Praxen** (2016: 86; 2015: 91) geprüft.

Teil 3 Abschlussprüferhonorare bei kapitalmarktorientierten Unternehmen

Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Untersuchung ist eine aggregierte Aufstellung der bei den Prüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen im Sinne von § 264 d HGB berechneten Abschlussprüferhonorare nach Tätigkeitsgebieten sowie der dabei auf große WPG, auf Next 12-Netzwerke und auf sonstige WP-Praxen entfallenden Anteile.

Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Angaben zu Abschlussprüferhonoraren entnimmt die WPK fast

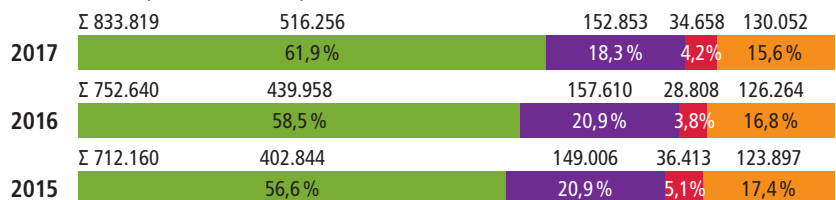
ausschließlich den Pflichtpublikationen von Jahres- und Konzernabschlüssen im Bundesanzeiger. Gemäß §§ 285 Nr. 17, 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB sind die von dem Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr berechneten Gesamthonorare im Anhang beziehungsweise Konzernanhang anzugeben, jeweils für

- Abschlussprüfungsleistungen,
- andere Bestätigungsleistungen,
- Steuerberatungsleistungen und
- sonstige Leistungen.

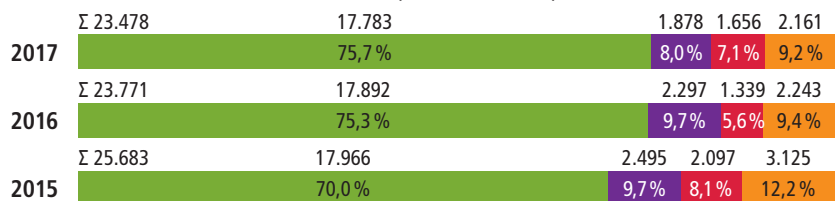
Methodisch werden die Daten nach diesen Tätigkeitsbereichen gesondert erfasst und sodann aggregiert. Vornehmlich dienen dabei die Angaben in den veröffentlichten Konzernabschlüssen der kapitalmarktorientierten Unternehmen als Datengrundlage. Bei Unternehmen, die nicht zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, greift die WPK auf die Angaben in den veröffentlichten Jahresabschlüssen zurück. Methodisch wird auf das Honorar des inländischen Ab-

Grafik 2: Abschlussprüferhonorare nach Tätigkeitsfeldern bei Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarktorientierter Unternehmen

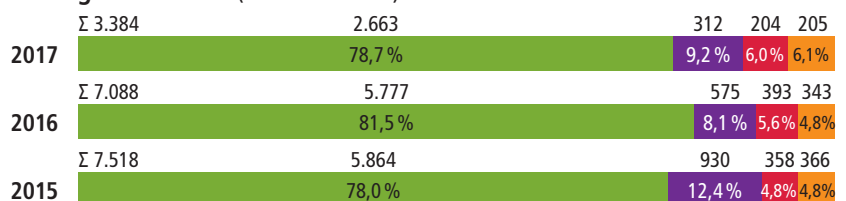
Große WPG (Honorare in T€)



WP-Praxen der Next 12-Netzwerke (Honorare in T€)



Sonstige WP-Praxen (Honorare in T€)



schlussprüfers im Sinne von § 318 HGB abgestellt. Insgesamt werden im Berichtsjahr die geprüften Abschlüsse von 468 Unternehmen (2016: 511; 2015: 535) betrachtet.

Bei Einbeziehung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens, welches ebenfalls ein Unternehmen von öffentlichem Interesse darstellt, werden nur Honorare des obersten Mutterunternehmens berücksichtigt, um Doppelerfassungen zu vermeiden. Soweit Gemeinschaftsprüfungen bekannt werden, werden die Honorare aufgeteilt und dem jeweiligen Gemeinschaftsprüfer zugerechnet.

Der ehemals durchgeführte Abstimmungsprozess der WPK mit den betreffenden WP-Praxen über die Angaben zu Abschlussprüfungsleistungen für Zwecke der Beitragserhebung ist seit 2016 weggefallen. Insofern sind die Zahlen der Berichtsjahre 2016 und 2017 mit denen des Jahres 2015 nur eingeschränkt vergleichbar.

Auch in diesem Untersuchungsteil wird zwischen großen WPG, Next 12-Netzwerken (zur jeweiligen Definition vgl. Teil 1) und sonstigen WP-Praxen unterschieden.

Untersuchungsergebnisse

Bei den im Berichtszeitraum untersuchten Jahres- und Konzernabschlüssen verteilen sich die Abschlussprüferhonorare nach Tätigkeitsfeldern wie in **Grafik 2** dargestellt.

Bei den großen WPG ist der Anteil der Abschlussprüfungsleistungen am Gesamthonorar niedriger als bei den Next 12-Netzwerkgesellschaften und bei den sonstigen WP-Praxen. Es ist aber erkennbar, dass der Anteil der Prüfungsleistungen bei den großen WPG im Zeitablauf zugenommen hat. Gleiches gilt auch für die Next 12-Netzwerkgesellschaften. Im Übrigen lässt sich keine einheitliche Entwicklung der Tätigkeitsfelder in den einzelnen Segmenten ablesen.

Zudem ergibt sich, dass durchschnittlich 62,4 % (2016: 59,2 %, 2015: 57,2 %) der gesamten Honorare aus den für Abschlussprüfungsleistungen berechneten Honoraren erzielt werden.

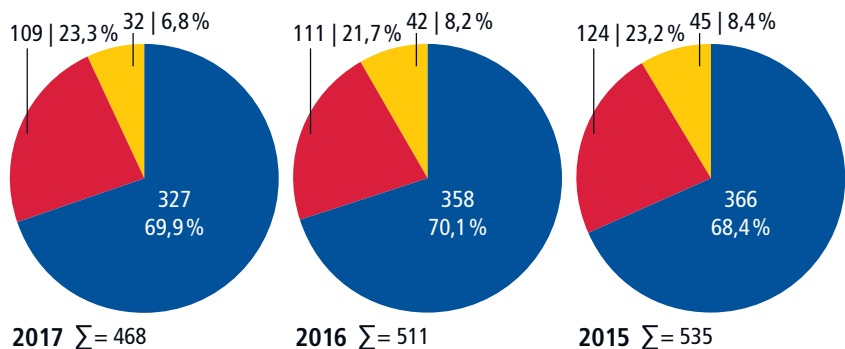
Die Verteilungen der Anzahl der Prüfungsmandate, der Honorare für Abschlussprüfungsleistungen und der Gesamthonorare auf große WPG, auf Next 12-Netzwerkgesellschaften und auf sonstige WP-Praxen lassen sich der nachstehenden **Grafik 3** entnehmen.

Legt man die Mandatszahl zugrunde, so werden 69,9 % (2016: 70,1 %, 2015: 68,4 %) der kapitalmarktorientierten Unternehmen

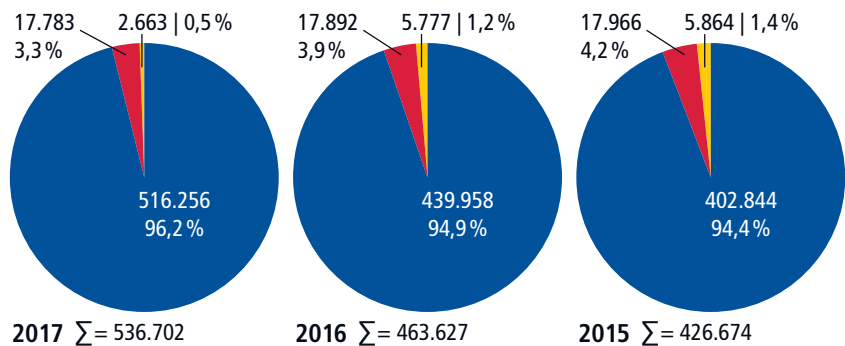
von großen WPG, 23,3 % (2016: 21,7 %, 2015: 23,2 %) von Next 12-Netzwerken sowie 6,8 % (2016: 8,2 %, 2015: 8,4 %) von sonstigen WP-Praxen geprüft. Der Mandatsanteil der großen WPG liegt demnach fast unverändert auf einem hohen Niveau von etwa 70 %. Nach einem Rückgang im Vorjahr hat der Anteil der Next 12-Netzwerkgesellschaften in 2017 wieder zugenommen. Der Mandatsanteil der sonsti-

Grafik 3: Abschlussprüferhonorare unterteilt nach großen WPG, WP-Praxen der Next 12-Netzwerke sowie sonstigen WP-Praxen bei Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarkt-orientierter Unternehmen

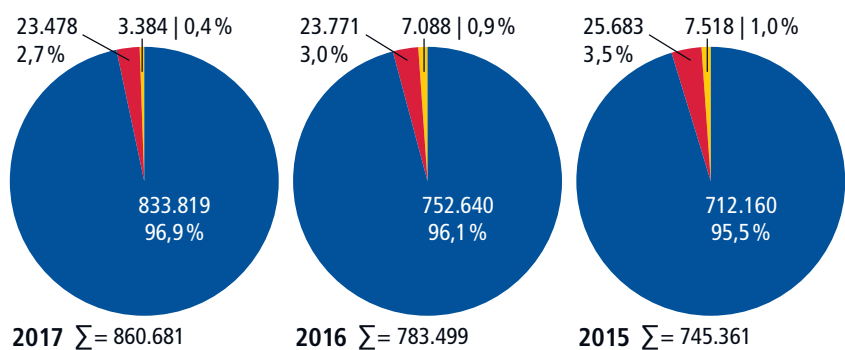
Anteil an den Prüfungsmandaten



Abschlussprüfungsleistungen (in T€)



Gesamthonorar (in T€)



■ Große WPG ■ WP-Praxen der Next 12-Netzwerke ■ Sonstige WP-Praxen

gen WP-Praxen geht kontinuierlich zurück.

Bei den für Abschlussprüfungsleistungen berechneten Honoraren ist im Segment der großen WPG ein langsam stetiger Anstieg zu verzeichnen. Deren Anteil beträgt nunmehr 96,2 % (2016: 94,9 %, 2015: 94,4 %). Der Anteil der WP-Praxen der Next 12-Netzwerke sinkt hingegen im Vergleich zu den Vorjahren und beträgt derzeit 3,3 % (2016: 3,9 %, 2015: 4,2 %). Weiterhin sinkend ist auch der Anteil der sonstigen WP-Praxen. Dieser beträgt in 2017 noch 0,5 % der Abschlussprüfungsleistungen (2016: 1,2 %, 2015: 1,4 %).

Insgesamt wurden bei den in 2017 beendeten Abschlussprüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen Honorare für Abschlussprüfungsleistungen in Höhe von circa 537 Mio. Euro (2016: 464 Mio. Euro, 2015: 427 Mio. Euro) erzielt.

Bei den Gesamthonoraren der großen WPG sind die Anteile mit 96,9 % (2016: 96,1 %, 2015: 95,5 %) weiter leicht angestiegen. Die übrigen Honoraranteile verteilen sich mit 2,7 % (2016: 3,0 %, 2015: 3,5 %) auf WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und mit 0,4 % (2016: 0,9 %, 2015: 1,0 %) auf sonstige WP-Praxen.

Zusammenfassung

Die Gesamthonorare für die bei kapitalmarktorientierten Unternehmen erbrachten Tätigkeiten (Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen) beliefen sich im Berichtsjahr auf etwa 861 Mio. Euro. Davon entfielen auf Honorare für Abschlussprüfungsleistungen circa 537 Mio. Euro. Bei den Honoraren ist eine sehr hohe Konzentration auf die vier großen WPG festzustellen. Deren Anteil sowohl an den Prüfungsleistungen als auch an den Gesamthonoraren hat sich im Berichtszeitraum leicht erhöht.

Teil 4

Abschlussprüfungsleistungen und Gesamtumsätze der § 319 a HGB-Praxen

Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Untersuchung ist es, die Abschlussprüfungsleistungen und die Gesamtumsätze von § 319 a HGB-Prüfern anhand der veröffentlichten Transparenzberichte darzustellen.

Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Angaben zu den Umsätzen und deren Aufgliederung werden den in 2017 und 2018 veröffentlichten Transparenzberichten der WP-Praxen entnommen. Die WPK stellt der interessierten Öffentlichkeit diese Transparenzberichte gesammelt auf ihrer Webseite zur Verfügung.

Die Pflicht zur Veröffentlichung eines Transparenzberichts ergibt sich aus Art. 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Danach haben WP oder WPG, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen, jährlich spä-

Tabelle 11: Gesamtumsätze der § 319 a HGB-Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (Quelle: Transparenzberichte 1. Halbjahr 2017 und 2017/2018)

Pos.	Wirtschaftsprüfungsgesellschaft	Umsätze (in T€)					
		Abschlussprüfungsleistungen		Nichtprüfungsleistungen		Gesamtumsätze	
		Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr
1	KPMG AG WPG	450.000	437.729	1.127.000	1.082.342	1.577.000	1.520.071
2	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	426.400	504.000	1.502.900	1.274.000	1.929.300	1.778.000
3	Ernst & Young GmbH WPG	367.800	373.245	1.407.500	1.156.143	1.775.300	1.529.388
4	Deloitte GmbH WPG	173.000	174.000	640.800	454.600	813.800	628.600
5	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	45.595	43.081	47.247	39.354	92.842	82.435
6	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	40.069	36.780	29.834	26.346	69.903	63.126
7	BDO AG WPG	36.892	65.606	150.139	117.530	187.031	183.136
8	Mazars GmbH & Co. KG WPG StBG**	33.308	26.700	79.770	46.400	113.078	73.100
9	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG***	21.208	20.900	37.686	39.000	58.894	59.900
10	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	20.159	27.404	68.605	53.007	88.764	80.411
11	KPMG Bayerische Treuhandgesellschaft AG WPG StBG	20.000	22.214	18.000	14.841	38.000	37.055
12	PKF Fasselt Schlage Partnerschaft mbB WPG StBG	16.700	15.200	52.100	51.700	68.800	66.900
13	RSM GmbH WPG StBG****	12.700	12.300	23.300	22.600	36.000	34.900
14	Bansbach GmbH WPG StBG	7.859	8.117	18.865	18.736	26.724	26.853
15	Fides Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	7.008	7.015	20.645	20.285	27.653	27.300
16	Falk GmbH & Co KG WPG StBG	6.943	6.763	24.327	24.832	31.270	31.595
17	Wirtschaftstreuhand GmbH WPG StBG*	2.676	–	11.056	–	13.732	–
18	BW Partner Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	2.592	2.739	14.088	13.241	16.680	15.980
19	Dr. Stückmann und Partner mbB WPG StBG*	2.314	–	15.486	–	17.800	–
20	dhmp GmbH & Co. KG WPG StBG*	2.041	–	11.816	–	13.857	–

* kein Transparenzbericht im Vorjahr
*** vormals: Baker Tilly AG WPG

** vormals: Roever Broenner Susat Mazars GmbH & Co. KG WPG
**** vormals: RSM Verhülsdonk GmbH WPG StBG

testens vier Monate nach Geschäftsjahresende einen Transparenzbericht zu veröffentlichen. Der Gesamtumsatz ist dabei nach den Anforderungen von Art. 13 Abs. 2 Buchstabe k) i) bis iv) der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufzuschlüsseln. Entsprechend der Verlautbarung Nr. 2 der APAS vom 7. März 2017 war es für WP-Praxen mit vor dem 17. Juni 2016 beginnenden Geschäftsjahren nochmals möglich, einen Transparenzbericht gemäß § 55c WPO a.F. zu veröffentlichen. § 55c Abs. 1 Satz 3 Nr. 3 WPO a.F. wiederum sieht vor, dass der Transparenzbericht von WPG Finanzinformationen in Form des im Sinne von § 285 Nr. 17 a) bis d) HGB aufgeschlüsselten Gesamtumsatzes beinhalten muss.

Während im Vorjahr die meisten WP-Praxen noch von dieser Übergangsmöglichkeit Gebrauch gemacht haben, sind im aktuellen Berichtsjahr die in den Transparenzberichten angegebenen Umsätze fast durchgängig nach Art. 13 Abs. 2 Buchstabe k) i) bis iv) der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufgeschlüsselt worden. Damit liegen auch unterschiedliche Maßstäbe bei der Abgrenzung von Prüfungsleistungen und von Nichtprüfungsleistungen vor (vgl. hierzu Verlautbarung Nr. 4 der APAS vom 6. Oktober 2017; IDW RS HFA 36 n.F.). Methodisch werden in diesem Bericht die in Art. 13 Abs. 2 Buchstabe k) i) und ii) der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufgeführten Abschlussprüfungsleistungen zusammengefasst und den Abschlussprüfungsleistungen nach § 285 Nr. 17 a) HGB gegenübergestellt. Insoweit sind die Zahlenangaben des Berichtsjahres und auch der Transparenzberichte untereinander nur eingeschränkt mit denen des Vorjahres vergleichbar.

Im Berichtsjahr sind der WPK insgesamt 90 Transparenzberichte bekannt geworden (Vorjahr: 72). Davon haben 68 WP und WPG, bei denen das Geschäftsjahresende jeweils im Kalenderjahr 2017 lag, ihre Transparenzberichte pflichtgemäß in 2017 oder in 2018 veröffentlicht (Vorjahr: 59). In der Gesamtzahl enthalten sind zudem 19 Transparenzberichte von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder Prüfungs-

Tabelle 12: Gesamtumsätze der § 319a HGB-Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen (Quelle: Transparenzberichte 1. Halbjahr 2017 und 2017/2018)

Pos.	Genossenschaftsverband/ Prüfungsstelle	Umsätze (in T €)					
		Abschlussprüfungsleistungen		Nichtprüfungsleistungen		Gesamtumsätze	
		Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr
1	Genossenschaftsverband – Verband der Regionen e.V.	66.255	46.739	82.086	56.493	148.341	103.232
2	Genossenschaftsverband Bayern e.V. Prüfungsverband	26.860	28.924	8.124	7.007	34.984	35.931
3	Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.*	23.712	–	21.297	–	45.009	–
4	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Bayern*	12.696	–	2.202	–	14.898	–
5	Sparkassenverband Westfalen-Lippe – Prüfungsstelle*	12.573	–	1.494	–	14.067	–
6	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Baden-Württemberg*	11.861	–	2.691	–	14.552	–
7	Prüfungsstelle des Rheinischen Sparkassen- und Giroverbandes	10.842	11.588	1.342	1.427	12.184	13.015
8	Prüfungsstelle des Niedersächsischen Sparkassen- und Giroverbandes*	10.209	–	964	–	11.173	–
9	Ostdeutscher Sparkassenverband – Prüfungsstelle*	9.559	–	1.972	–	11.531	–
10	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.	7.569	7.650	8.160	8.005	15.729	15.655

* kein Transparenzbericht im Vorjahr

stellen der Sparkassen- und Giroverbände (Vorjahr: 7). Drei Transparenzberichte werden auf freiwilliger Basis veröffentlicht, weil diese WP-Praxen keine Abschlussprüfung bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse durchgeführt haben (Vorjahr: 6).

Im Hinblick auf eine bessere Übersichtlichkeit werden lediglich die 20 umsatzstärksten WPG dargestellt. Die Sortierung erfolgt dabei nach Höhe der Abschlussprüfungsleistungen. Damit soll eine Fokussierung auf das Kerngeschäft der Abschlussprüfung erreicht werden. Die jeweiligen Nichtprüfungsleistungen und Gesamtumsätze werden zusätzlich ausgewiesen. Die zehn umsatzstärksten genossenschaftlichen Prüfungsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände werden gesondert dargestellt.

Untersuchungsergebnisse

Bei den untersuchten Transparenzberichten verteilen sich die Gesamtumsätze wie in **Tabelle 11** dargestellt. Die entsprechenden Angaben zu genossenschaftlichen Prüfungsverbänden und zu Prüfungsstellen der Sparkassen- und

Giroverbände finden sich in **Tabelle 12**.

Sowohl hinsichtlich der Abschlussprüfungsleistungen als auch der Nichtprüfungsleistungen erzielen KPMG AG WPG, PricewaterhouseCoopers GmbH WPG und Ernst & Young GmbH WPG mit Abstand die höchsten Umsätze auf dem Wirtschaftsprüfungsmarkt, gefolgt von Deloitte GmbH WPG. Bei den dem mittleren Segment zuzuordnenden WPG ist es zu Veränderungen in der Reihenfolge gekommen.

Darüber hinaus werden die in den Transparenzberichten angegebenen Finanzinformationen aggregiert. Hierbei ist als Ergebnis festzuhalten, dass die § 319a HGB-Praxen im Berichtsjahr Gesamtumsätze in Höhe von circa 7,5 Mrd. Euro (Vorjahr: 6,5 Mrd. Euro) erzielt haben. Davon entfallen circa 1,9 Mrd. Euro (Vorjahr: 1,9 Mrd. Euro) auf Abschlussprüfungsleistungen. rv/fö

Als Ansprechpartner zu diesem Bericht steht Ihnen im Wirtschaftsprüferhaus in Berlin Herr Förster, Telefon +49 30 726161-272, zur Verfügung.