



Marktstrukturanalyse 2016

Anbieterstruktur, Mandatsverteilungen, Abschlussprüferhonorare und Umsatzerlöse im Wirtschaftsprüfungsmarkt 2016

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 § 319 a HGB-Unternehmen und ihrer Abschlussprüfer dargestellt. Weiterhin analysiert die WPK die Höhe und Struktur von Abschlussprüferhonoraren und von Umsatzerlösen bei Prüfern im § 319 a 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 und in den Next 12-Netzwerken 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 wurden die Daten des Berufsregisters der WPK herangezogen und um weitere empirische Ermittlungen ergänzt.

Bei den genannten Gesellschaftsformen wurden 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 wurden 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 Netzwerk,
- Crowe Horwath International,
- Grant Thornton International,
- HLB International,
- Kreston International,

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

Das BDO Netzwerk wurde erstmals dem mittleren Marktsegment zugeordnet. Darüber hinaus wurde RSM International wegen mit anderen mittelgroßen Netzwerken vergleichbarer Verhältnisse dem Segment der Next 12-Netzwerke ebenfalls neu hinzugerechnet. Damit soll den veränderten Marktverhältnissen Rechnung getragen werden.

Eine Gruppenbetrachtung wird in Teil 1 der Marktstrukturanalyse nur insoweit vorgenommen, als es die Ermittlung der Verhältniszahl der in großen WPG und in sog. Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP betrifft (vgl. Grafik 1, Seite 5). Berücksichtigt wurden dabei nur die als Netzwerkgesellschaften im Berufsregister der WPK eingetragenen WP-Praxen. Bei der Anteilsberechnung wurde die Anzahl der in den sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP mittels Subtraktion errechnet, 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 wurde. Für die Berichtsjahre 2014 und 2015 wurden die Vorjahreszahlen entsprechend angepasst.

Aus Vereinfachungsgründen wurden Doppel- oder Mehrfach-tätigkeiten von natürlichen Personen bei verschiedenen WPG, BPG sowie nicht als Berufsgesellschaft aner-

WP-Praxen	2016		2015		2014	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP nur in eigener Praxis*	3.891	31,3	3.960	30,8	3.973	30,7
WP auch in eigener Praxis	3.025	24,3	3.213	25,0	3.211	24,8
WPG	2.928	23,6	2.890	22,5	2.863	22,1
WP-Praxen gesamt	9.844	79,2	10.063	78,3	10.047	77,6
vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
vBP nur in eigener Praxis*	1.904	15,3	2.004	15,6	2.097	16,2
vBP auch in eigener Praxis	589	4,7	685	5,3	702	5,4
BPG	96	0,8	102	0,8	102	0,8
vBP-Praxen gesamt	2.589	20,8	2.791	21,7	2.901	22,4
WP- und vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP-Praxen	9.844	79,2	10.063	78,3	10.047	77,6
vBP-Praxen	2.589	20,8	2.791	21,7	2.901	22,4
Insgesamt**	12.433	100,0	12.854	100,0	12.948	100,0

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

** Nicht enthalten sind die freiwilligen Mitglieder.

kannten 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**).

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**.

Die Tabelle zeigt, dass unverändert mehr als 96 % der WPG weniger als 11 tätige WP/vBP haben. Deutlich wird der hohe Anteil von 41,8 % 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.

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der WPG					
	2016		2015		2014	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.225	41,8	1.186	41,0	1.173	41,0
2 bis 4	1.357	46,3	1.356	46,9	1.331	46,5
5 bis 10	249	8,5	249	8,6	264	9,2
11 bis 20	57	2,0	59	1,9	53	1,8
21 bis 30	16	0,6	16	0,6	17	0,6
31 bis 40	7	0,2	8	0,3	8	0,3
41 bis 50	2	0,1	1	0,0	2	0,1
51 bis 100	8	0,3	8	0,3	8	0,3
101 bis 400	3	0,1	3	0,1	3	0,1
mehr als 400	4	0,1	4	0,1	4	0,1
Summe	2.928	100,0	2.890	100,0	2.863	100,0
davon: Tochterunternehmen großer WPG	17	0,6	18	0,6	19	0,7

Tabelle 3: Aufgliederung der WPG nach Größenklassen und Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der WPG											
	mit Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren						ohne Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren					
	2016		2015		2014		2016		2015		2014	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	672	54,9	708	59,7	705	60,1	553	45,1	478	40,3	468	39,9
2 bis 4	980	72,2	1.063	78,4	1.040	78,1	377	27,8	293	21,6	291	21,9
5 bis 10	190	76,3	206	82,7	218	82,6	59	23,7	43	17,3	46	17,4
11 bis 20	43	75,4	49	83,1	46	86,8	14	24,6	10	16,9	7	13,2
21 bis 30	14	87,5	13	81,3	14	82,4	2	12,5	3	18,8	3	17,6
31 bis 40	7	100,0	8	100,0	8	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
41 bis 50	1	50,0	1	100,0	2	100,0	1	50,0	0	0,0	0	0,0
51 bis 100	7	87,5	7	87,5	7	87,5	1	12,5	1	12,5	1	12,5
101 bis 400	3	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	1.921	65,6	2.062	71,3	2.047	71,5	1.007	34,4	828	28,7	816	28,5
davon: Tochterunternehmen großer WPG	6	35,3	6	33,3	7	36,8	11	64,7	12	66,7	12	63,2

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die jeweiligen Größenklassen.

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

Anzahl der tätigen WP/vBP*	Anzahl der BPG					
	2016		2015		2014	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	85	88,5	88	86,3	84	82,4
2 bis 4	11	11,5	14	13,7	18	17,6
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	96	100,0	102	100,0	102	100,0

* Zurzeit sind 4 WP in BPG tätig.

17. Juni 2016 als gesetzlicher Abschlussprüfer registriert.

Neben den WPG wurde untersucht, wie sich die BPG nach Größenmerkmalen aufteilen und wie hoch der nach Größenklassen untergliederte Anteil der am Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57a ff. WPO

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 3 Gesellschaften handelt es

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					
	2016		2015		2014		2016		2015		2014	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	25	29,4	30	34,1	26	31,0	60	70,6	58	65,9	58	69,0
2 bis 4	7	63,6	8	57,1	10	55,6	4	36,4	6	42,9	8	44,4
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	32	33,3	38	37,3	36	35,3	64	66,7	64	62,7	66	64,7

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die jeweiligen Größenklassen.

Des Weiteren wurde erneut untersucht, wie hoch der nach Größenmerkmalen sortierte Anteil der WPG ist, die am Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57a ff. WPO teilgenommen haben. Die Ergebnisse werden in **Tabelle 3** zusammengefasst.

Die Anzahl der WPG mit einer Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren hat sich reduziert. Der Anteil beträgt derzeit 65,6 % (2015: 71,3 %, 2014: 71,5 %). Es wird deutlich, dass mit der Größe einer WPG die Bereitschaft an der Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren zunimmt. Da erst die Registrierung als Abschlussprüfer und die damit einhergehende Qualitätskontrolle zur gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung berechtigt, 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.

Sämtliche Berufsangehörige und Berufsgesellschaften mit Teilnahmebescheinigung sind ab dem

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 ausschließlich um kleinere Einheiten handelt, in denen nicht mehr als 4 WP/vBP tätig sind. Die Anzahl der BPG hat sich gegenüber den Vorjahren reduziert auf nunmehr 96 BPG.

Ausgewertet wurden ferner die nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten. Diese Gesellschaften gehören gemäß § 319 Abs. 1 HGB nicht zum Kreis gesetzlicher Abschlussprüfer. Gleichwohl gibt

sich um Praxen mit bis zu 10 tätigen WP/vBP. Unberücksichtigt bleibt bei dieser Betrachtung, dass es durchaus relativ große Einheiten von Partnerschaftsgesellschaften oder Sozietäten geben kann, bei denen die dort tätigen WP/vBP im Vergleich zu anderen vertretenen Berufsgruppen in der Minderheit sind.

Fortgeführt wurde auch die Untersuchung über die Größenklassen derjenigen WPG, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von § 319a HGB durchgeführt haben. Bei der Größenklassi-

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					
	2016		2015		2014	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.175	62,7	1.210	62,2	1.246	62,4
2 bis 4	640	34,1	675	34,7	691	34,7
5 bis 10	55	2,9	55	2,8	57	2,9
11 bis 20	1	0,1	1	0,1	1	0,0
21 bis 30	1	0,1	1	0,1	1	0,0
31 und mehr	1	0,1	1	0,1	1	0,0
Summe	1.873	100,0	1.943	100,0	1.997	100,0

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

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der § 319 a HGB-Prüfer					
	2016		2015		2014	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	5	6,2	5	7,8	5	6,8
2 bis 4	31	38,3	18	28,1	28	37,8
5 bis 10	13	16,1	8	12,5	10	13,5
11 bis 20	12	14,8	14	21,9	11	14,9
21 bis 30	3	3,7	3	4,7	4	5,4
31 bis 40	3	3,7	2	3,1	2	2,7
41 bis 50	1	1,2	1	1,6	2	2,7
51 bis 100	6	7,4	6	9,4	5	6,8
101 bis 400	3	3,7	3	4,6	3	4,0
mehr als 400	4	4,9	4	6,3	4	5,4
Zwischensumme WPG	81	100,0	64	100,0	74	100,0
+ Einzel-WP	5		1		2	
Prüfer von § 319 a HGB-Unternehmen	86		65		76	

fizierung bleiben Einzel-WP unberücksichtigt; deren jeweilige Anzahl wird aber separat ausgewiesen.

Zur Bestimmung der Grundgesamtheit der § 319 a HGB-Prüfer für das Berichtsjahr 2016 diente erstmals die Verlautbarung Nr. 3 der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) vom 9. Juni 2017. Diese Aufstellung beinhaltet alle Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaften, die im Kalenderjahr 2016 gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse beendet haben.

Danach sind 81 WPG und 5 WP in diesem Bereich tätig. Darüber hinaus enthält die Auflistung drei genossenschaftliche Prüfungsverbände. Durch das Abschlussprüfungsreformgesetz (AReG) wurde der Anwendungsbereich des § 319 a HGB erweitert und umfasst nunmehr 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. Damit sind die Zahlen des Berichtsjahres nur eingeschränkt mit den Zahlen der Vorjahre vergleichbar.

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

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

In 60,6 % (2015: 48,4 %, 2014: 58,1 %) der Fälle handelt es sich demnach um § 319 a HGB-Prüfer, die bis zu 10 tätige WP/vBP haben. Im mittleren Bereich der WPG von 11 bis

zu 50 tätigen WP/vBP belief sich der Anteil auf 23,4 % (2015: 31,3 %, 2014: 25,7 %). Im Übrigen befinden sich 16% (2015: 20,3 %, 2014: 16,2 %) der § 319 a HGB-Praxen in der Größenklasse von mehr als 50 tätigen WP/vBP. Der Anstieg der Zahl der Prüfer in 2016 gegenüber den Vorjahren hängt mit der oben beschriebenen Ausweitung des Definitionsbereichs des § 319 a HGB zusammen. Als Folge davon hat im Berichtsjahr der Anteil der kleineren WPG gegenüber den mittleren und großen WPG zugenommen.

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 wurde auf Daten des Berufsregisters zurückgegriffen. Mittels Kumulation wurde 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 eingangs 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 im Zeitablauf leicht sinkt. Derzeit liegt der Anteil der großen WPG an den tätigen WP/vBP bei 19%. Hingegen hat der Anteil der in Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP während des Berichtszeitraums leicht auf 11% zugenommen. Der Anteil der in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP beträgt relativ konstant etwa 70%.

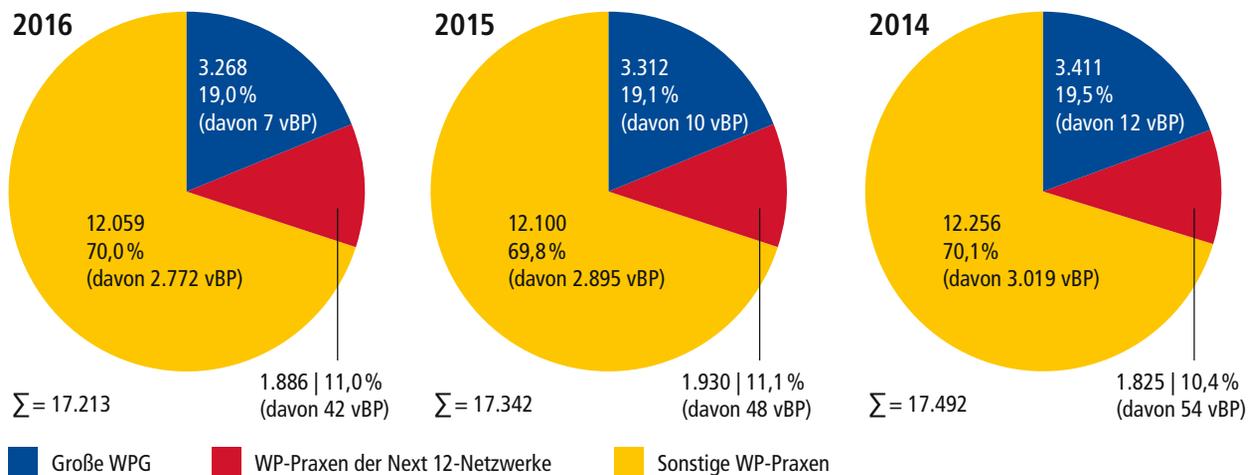
Zugehörigkeit zu Netzwerken

Aufgrund der Eintragungspflicht für Netzwerke im Berufsregister (vgl. hierzu § 38 Satz 1 Nr. 2 c WPO) stellt die Berichterstattung ausschließlich auf die im Berufsregister der WPK mit Stand zum 31. Dezember 2016 eingetragenen Netzwerke ab. Im Hinblick auf eine bessere Übersichtlichkeit wurde für die Praxen die Grenze für eine Aufnahme in die Liste auf mehr als 10 tätige WP/vBP festgelegt. Doppel- oder Mehrfachstätigkeiten von WP/vBP bei verschiedenen WPG eines Netzwerkes wurden ebenfalls aus Vereinfachungsgründen nicht berücksichtigt.

In der **Tabelle 8** (siehe Seite 6 f.) 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. Aus

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



Vereinfachungsgründen wurden Tochtergesellschaften großer WPG nicht aufgenommen. Hinzu kommen 6 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 885 WP-Praxen (2015: 811, 2014: 603) in 371 Netzwerken (2015: 320, 2014: 286) 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 938 WP-Praxen (2015: 991, 2014: 940) in 381 nationalen und internationalen Kooperationen (2015: 372, 2014: 339) organisiert sind.

Zusammenfassung

Bei der Größenklassifikation der WPG ergibt sich im Berichtszeitraum, dass **mehr als 96% der WPG bis zu 10 tätige WP/vBP haben**. 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 tätigen WP/vBP höher als bei den WPG. Eine Analyse hinsichtlich der **Registrierung als Abschlussprüfer und damit einhergehend die Beteiligung am Qualitätskontrollverfahren** gemäß §§ 57a 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 hohe Anteil von kleinen WP-Praxen auf.

Das Verhältnis an der Gesamtzahl der tätigen WP/vBP nimmt bei den **Großgesellschaften** im Berichtszeitraum leicht ab und beträgt derzeit **19%**. Bei den **Next 12-Netzwerken** beläuft sich dieser Anteil zurzeit auf **11%** und bei den **sonstigen WP-Praxen** auf **70%**.

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

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 durch die Umsetzung der EU-Abschlussprüferrichtlinie neu hinzukommenden Unternehmen von öffentlichem Interesse und ihrer Prüfer eingeschätzt. Der vorliegende Beitrag aktualisiert die jährlich stattfindenden Auswertungen der WPK.

Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Untersuchung umfasst alle „dem Kapitalmarkt nahe stehenden“ Unternehmen. Hierzu zählen zunächst **Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB**. Dies um-

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. 2016				31.12. 2016	
1	audalis Treuhand GmbH WPG	13	audalis	40	MAZARS GmbH & Co. KG WPG	24	MAZARS
2	Audit GmbH Karlsruhe Stuttgart WPG	18	BWGV-Audit WPG	41	MITTELRHEINISCHE TREUHAND GMBH WPG StBG	14	www.etl.de
3	AUDITAS GmbH WPG	12	Netzwerk ohne Namen	42	MNT Revision und Treuhand GmbH WPG StBG	13	MNT-Gruppe
4	AWADO Deutsche Audit GmbH WPG StBG	18	Netzwerk ohne Namen	43	MÖHRLE HAPP LUTHER GMBH WPG	12	Crowe Horwath International; MDS MÖHRLE GRUPPE
5	Baker Tilly Roelfs AG WPG	85	Baker Tilly International; Baker Tilly Roelfs; Revisionsverband; TPW	44	Moog Partnerschaftsgesellschaft mbB WPG	11	MOOG
6	BANSBACH GmbH WPG StBG	44	BANSBACH; Kreston International	45	NEXIA Deutschland GmbH WPG	11	NEXIA Deutschland; NEXIA International Ltd.
7	BDO AG WPG	236	BDO NETZWERK	46	NWPG Treuhand GmbH WPG	13	Netzwerk ohne Namen
8	BEST AUDIT GmbH WPG	14	BEST AUDIT	47	PKF Deutschland GmbH WPG	31	PKF Deutschland; PKF International Limited
9	BPG Beratungs- und Prüfungsgesellschaft mbH WPG StBG	14	BPG Beratergruppe	48	PKF Fasselt Schläge Partnerschaft mbB WPG StBG Rechtsanwälte	93	PKF Deutschland; PKF International Limited
10	BRV AG WPG	15	ETL-Verbund	49	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	919	PricewaterhouseCoopers International
11	BW PARTNER Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	16	BW	50	Prof. Dr. Binder, Dr. Dr. Hillebrecht & Partner GmbH WPG StBG	11	MGI worldwide
12	CURACON GmbH WPG	29	Netzwerk ohne Namen	51	Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft WPG StBG	12	Netzwerk ohne Namen
13	Deloitte GmbH WPG	455	Deloitte Touche Tohmatsu	52	RINKE TREUHAND GMBH WPG StBG	12	MOORE STEPHENS International Limited; RINKE-Gruppe
14	DGR Deutsche Genossenschafts-Revision WPG GmbH	16	Netzwerk ohne Namen	53	RLT Ruhmann Tieben & Partner mbB WPG StBG	16	RLT-Gruppe
15	DHPG Dr. Harzem & Partner mbB WPG StBG	36	DHPG; NEXIA Deutschland	54	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	84	Rödl & Partner
16	Domus AG WPG-StBG	22	DOMUS Gruppe; Netzwerk ohne Namen; Russell Bedford International	55	Roever Broenner Susat Mazars Geschäftsführungs-GmbH WPG StBG	48	MAZARS
17	DORNBACH GmbH WPG StBG	33	Dornbach-Gruppe	56	Roever Broenner Susat Mazars GmbH & Co. KG WPG StBG	83	MAZARS
18	Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner GmbH & Co.KG WPG StBG	13	RSM Deutschland; RSM International	57	RSM Altavis GmbH WPG StBG	12	Altavis; RSM Deutschland; RSM International
19	Dr. Dienst & Partner GmbH & Co KG WPG StBG	17	HLB International	58	RSM Breidenbach und Partner PartG mbB WPG StBG	14	RSM Deutschland; RSM International
20	Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG	24	kleeberg-gruppe; Crowe Horwath International	59	RSM Verhülsdonk GmbH WPG StBG	52	RSM Deutschland; RSM International
21	Dr. Schumacher & Partner GmbH WPG StBG	14	HLB International	60	RW AUDIT GmbH WPG StBG	13	Netzwerk ohne Namen
22	Dr. Stückmann und Partner mbB WPG StBG	24	HLB International	61	RWT Dienstleistung und Beratung GmbH WPG StBG	13	Crowe Horwath International; RWT-Gruppe
23	Dr. Zitzelsberger GmbH WPG StBG	11	RSM Deutschland; RSM International	62	RWT Horwath GmbH WPG StBG	28	Crowe Horwath International; RWT-Gruppe
24	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	116	NEXIA International Ltd.	63	RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH WPG StBG	25	Crowe Horwath International; RWT-Gruppe
25	ECOVIS Wirtschaftstreuhand GmbH WPG	25	ECOVIS International	64	S&P GmbH WPG	16	Netzwerk Sonntag & Partner Gruppe
26	Ernst & Young GmbH WPG	690	Ernst & Young Global Ltd.	65	Solidaris Revisions-GmbH WPG StBG	36	SOLIDARIS
27	ETL AG WPG StBG	37	ETL-Verbund	66	TPW GmbH WPG StBG	18	Baker Tilly International; Baker Tilly Roelfs; TPW
28	FALK GmbH & Co KG WPG StBG	35	FALK & Co-Gruppe	67	TPW Todt & Partner GmbH & Co. KG WPG	15	Baker Tilly International; Baker Tilly Roelfs; TPW
29	FIDES Revision KG WPG StBG	16	FIDES	68	Treuhand Weser-Ems GmbH WPG	13	HLB International
30	FIDES Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	31	FIDES	69	TRINAVIS GmbH & Co. KG WPG StBG	26	Crowe Horwath International; TRINAVIS
31	H/W/S GmbH & Co. KG WPG StBG	11	H/W/S	70	TRINAVIS Treuhand GmbH WPG StBG	26	Crowe Horwath International; TRINAVIS
32	Hamburger Treuhand Gesellschaft Schomerus & Partner WPG Partnerschaft mbB	12	HLB International	71	UHY Deutschland AG WPG	15	UHY International
33	HANSABERATUNG GMBH WPG StBG	11	Firmengruppe Hansaberatung; RSM Deutschland; RSM International	72	Verhülsdonk & Partner GmbH WPG StBG	18	RSM Deutschland; RSM International; Verhülsdonk Gruppe
34	HLB Deutschland GmbH WPG	27	HLB International	73	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	113	Grant Thornton International Ltd.; Warth & Klein Grant Thornton
35	JPA Audit AG WPG	12	JPA International	74	WIKOM AG WPG	14	www.etl.de
36	KBHT Steuer- und Wirtschaftsberatung GmbH WPG	12	KBHT-Gruppe				
37	KPMG AG WPG	970	KPMG International				
38	Märkische Revision GmbH WPG StBG	12	Netzwerk ohne Namen				
39	MAZARS Geschäftsführungs-GmbH WPG	17	MAZARS				

(noch Tabelle 8)			
Pos.	Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen	Tätige WP/vBP	Netzwerk
		31.12.2016	
1	Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.	47	BWGV-Audit WPG
2	DGRV – Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.	12	Netzwerk ohne Namen
3	Genossenschaftsverband e.V. Prüfungsverband	85	Netzwerk ohne Namen
4	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.	16	Netzwerk ohne Namen
5	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Baden-Württemberg	11	Netzwerk ohne Namen
6	Rheinisch-Westfälischer Genossenschaftsverband e.V.	37	Netzwerk ohne Namen

fasst **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. Zu berücksichtigen sind 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 im AReG 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

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 diente erstmals die Verlautbarung Nr. 3 der APAS vom 9. Juni 2017. Des Weiteren wurden die im ersten Halbjahr 2017 veröffentlichten Transparenzberichte und die hierin enthaltenen Unternehmenslisten zu den im Jahr 2016 beendeten Abschlussprüfungen berücksichtigt. Darüber hinaus wurden die Informationen über die Prüfer von § 319a HGB-Unternehmen mit der APAS abgeglichen und auf eine einheitliche Basis gestellt. Das bisher bei der WPK angesiedelte Verfahren zur Bestimmung der Grundgesamtheit der § 319a HGB-Unternehmen und ihrer Prüfer wurde im Jahr 2016 wegen des Übergangs von Zuständigkeiten auf die APAS nicht mehr weitergeführt.

Als zusätzliche Quellen wurden bei den dem Enforcementverfahren unterliegenden Unternehmen (vgl. § 342 b 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 herangezogen.

Insbesondere im Bereich der Freiverkehrsunternehmen dienten die Angaben im Hoppenstedt Aktienführer mit dem jeweils aktuellen Stand und relevante Ausgaben der Börsen-Zeitung als zusätzliche Informationsquellen.

Neben den Informationen aus den Transparenzberichten wurden 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 war dabei grundsätzlich der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses. Bei Gesellschaften, die keinen Konzernabschluss aufgestellt haben, wurde der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses berücksichtigt. Gemeinschaftsprüfungen oder Jahres- und Konzernabschlussprüfungen durch unterschiedliche Abschlussprüfer wurden den Beteiligten als jeweils ein Mandat zugeordnet.

Um eine einheitliche und verlässliche Datenbasis zu schaffen, wird in den Auswertungen ausschließlich auf **im Berichtsjahr nachweislich beendete Abschlussprüfungen** abgestellt.

Die Strukturen der Tabellen 9 und 10 wurden stärker aufeinander abgestimmt und die Vorjahreswerte entsprechend der neuen Untergliederung zurückberechnet. Aus Vereinfachungsgründen werden daher vorübergehend nur zwei Berichtsjahre gegenübergestellt. Außerdem wurden bei der Ermittlung von § 319a HGB-Prüfern die Vorjahreszahl in Anlehnung an die Darstellung der APAS-Verlautbarung angepasst und Tochterunternehmen großer WPG gesondert erfasst. Darüber hinaus sind genossenschaftliche Prüfungsverbände sowie Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände und deren § 319a HGB-Mandate aus Gründen einer einheitlichen

Tabelle 9: Anzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen 2015 - 2016

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

Darstellungsform in den Tabellen nicht mehr enthalten. Angaben hierzu werden lediglich nachrichtlich aufgeführt. Insoweit waren die Vorjahreszahlen anzupassen. Diese Umstellung führt dazu, dass das Zahlenwerk zu § 319a HGB-Prüfern nunmehr ausschließlich Prüfungen von WP und WPG aufführt.

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 lag insbesondere bei einer Reihe von Freiverkehrsunternehmen weder eine Prüfungspflicht vor, noch fand eine freiwillige Abschlussprüfung statt.

Untersuchungsergebnisse

Von den circa 590.000 im Jahr 2016 im Bundesanzeiger offen gelegten Abschlüssen wurden im Wege eines automatisierten Abrufverfahrens die gesetzlichen Abschlussprüfungen der WPK in Dateiform übermittelt. Insgesamt wurden in 2016 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.

In 2015 und 2016 hat sich die Zahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen, wie in **Tabelle 9** dargestellt, entwickelt.

Im Berichtsjahr gab es im Sinne dieser Untersuchung insgesamt **3.108 (Vorjahr: 3.159) dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen**. Nicht erfasst sind im Bereich der kapitalmarktorientierten Unternehmen nach § 264d HGB in 2015 und 2016 jeweils vier Kreditinstitute, die von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder von Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände geprüft wurden. Darüber hinaus gibt es etwa 1.400 CRR-Kreditinstitute in der Rechtsform einer Genossenschaft oder einer Sparkasse, für deren Prüfungen 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 2.548 Unternehmen** festgestellt werden. Bei 560 Unter-

nehmen war dies nicht möglich. Hauptursache hierfür war insbesondere eine fehlende oder unvollständige Offenlegung. Des Weiteren fanden unter anderem aufgrund der Größenkriterien offenbar keine Prüfungen statt (Freiverkehrsunternehmen), lagen Befreiungen nach § 264 Abs. 3 HGB vor oder es wurden im Jahr 2016 keine Prüfungen beendet.

Die Ergebnisse der Verteilung der Mandate auf WP-Praxen in den Jahren 2015 und 2016 werden in **Tabelle 10** dargestellt.

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

Im Vorjahr wurden 26 WP-Praxen im Rahmen einer Als-Ob-Analyse ermittelt, die bislang noch 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 eine Gesamtzahl von 91 § 319a HGB-Prüfern für das Vorjahr.

Darüber hinaus enthält die Verlautbarung Nr. 3 der APAS vom 9. Juni 2017 zusätzlich drei genossenschaftliche Prüfungsverbände. Nach Kenntnis der WPK haben davon zwei genossenschaftliche Prüfungsverbände Prüfungen bei kapitalmarktorientierten Kreditgenossenschaften in 2016 – wie auch im Vorjahr – durchgeführt. Zusätzlich gab es in jedem Berichtsjahr zwei Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände, die Prüfungen von kapitalmarktorientierten Kreditinstituten durchgeführt haben. Wie bereits erwähnt, sind diese Prüfungen nicht in die Untersuchung eingeflossen.

Aus der Gesamtzahl der 574 prüfenden WP-Praxen waren 140 he-

Tabelle 10: Anzahl der prüfenden WP-Praxen

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

rauszurechnen, weil ihre Mandate über mehr als ein Marktsegment verteilt waren. Bei einem Unternehmen wurden im Rahmen einer Gemeinschaftsprüfung (Joint Audit) zwei WP-Praxen mit der Prüfung des Abschlusses beauftragt. In einem weiteren Fall waren unterschiedliche Jahres- und Konzernabschlussprüfer tätig.

Im Segment der Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung) haben in 2016 84 WP-Praxen 172 Mandate geprüft. 85 sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute mit feststellbarem Abschlussprüfer wurden von 38 WP-Praxen geprüft. Bei sonstigen Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds konnten 126 Mandate 21 WP-Praxen zugeordnet werden. Weiterhin wurden 1.004 Mandate bei Finanzdienstleistungsinstituten ausgewertet. Dabei ergab sich, dass in diesem Bereich 318 WP-Praxen tätig waren. Schließlich wurden 116 Investmentgesellschaften von 27 verschiedenen Abschlussprüfern geprüft.

Zusammenfassung

Im Ergebnis verteilen sich **2.550 ausgewertete Mandate** auf insgesamt **434 verschiedene WP-Praxen**. Derzeit werden **1.047 Unternehmen im Sinne von § 319 a HGB** von **86 WP-Praxen** 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 wurden den Pflichtpublikationen im Bundesanzeiger oder den im Internet zur Verfügung stehenden Jahres- und Konzernabschlüssen entnommen. Gemäß §§ 285 Satz 1 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 wurden die Daten nach diesen Tätigkeitsbereichen gesondert erfasst und anschließend aggregiert. Als Ausgangspunkt dienten grundsätzlich die Angaben in den veröffentlichten Konzernabschlüssen der Unternehmen von öffentlichem Interesse. Für Unternehmen, die nicht zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, wurde auf die Angaben in den veröffentlichten Jahresabschlüssen zurückgegriffen. Insgesamt wurden im Berichtsjahr die geprüften Abschlüsse von 511 Unternehmen betrachtet.

Bei Einbeziehung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens, welches ebenfalls ein Unternehmen von öffentlichem Interesse darstellt, wurden nur die zum Mutterunternehmen angegebenen Honorare berücksichtigt, um Doppelerfassungen zu vermeiden. Bei Gemeinschaftsprüfungen wurden die vom jeweiligen Gemeinschaftsprüfer berechneten Honorare zugrunde gelegt, soweit solche Prüfungen bekannt wurden.

Der bisherige Abstimmungsprozess mit den betreffenden WP-Praxen über die Angaben zu Abschlussprüfungsleistungen für Zwecke der

Beitragserhebung ist in 2016 weggefallen. Insofern sind die Zahlen des Berichtsjahres mit denen der Vorjahre 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. Die Vorjahreszahlen wurden entsprechend der neuen Segmentierung angepasst.

Untersuchungsergebnisse

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

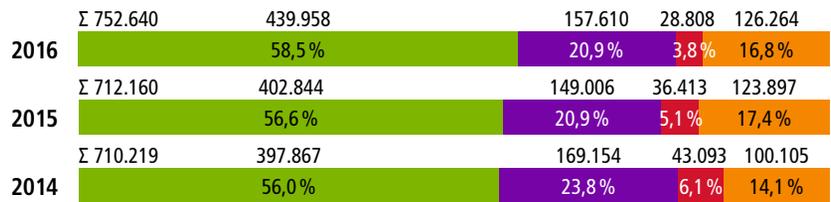
Bei den großen WPG ist der Anteil der Prüfungsleistungen am Gesamthonorar niedriger als bei den Next 12-Netzwerkgesellschaften und bei den sonstigen WP-Praxen. Zudem ergibt sich, dass durchschnittlich 59,2% (2015: 57,2%, 2014: 56,8%) der gesamten Honorare aus den für Abschlussprüfungsleistungen berechneten Honoraren erzielt werden. Im Übrigen lässt sich keine einheitliche Entwicklung der Tätigkeitsfelder in den einzelnen Segmenten ablesen.

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.

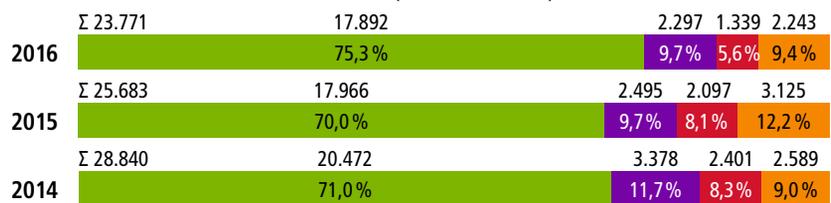
Legt man die Mandatszahl zugrunde, so werden 70,1% (2015: 68,4%, 2014: 67,7%) der kapitalmarktorientierten Unternehmen von großen WPG, 21,7% (2015: 23,2%, 2014: 22,2%) von Next 12-Netzwerken sowie 8,2% (2015: 8,4%, 2014: 10,1%) von sonstigen WP-Praxen geprüft. Dabei hat der Mandatsanteil der großen WPG zu Lasten der sonstigen WP-Praxen über den Betrachtungszeitraum zugenommen.

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

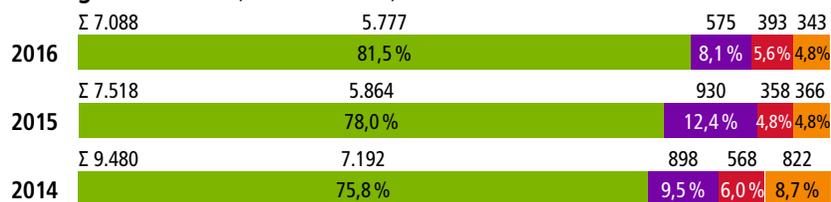
Große WPG (Honorare in T€)



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



Sonstige WP-Praxen (Honorare in T€)



Bei den für Abschlussprüfungsleistungen berechneten Honoraren ist im Segment der großen WPG ein Anstieg zu verzeichnen. Der Anteil beträgt nunmehr 94,9% (2015: 94,4%, 2014: 93,5%). Der Anteil der WP-Praxen der Next 12-Netzwerke sank hingegen im Vergleich zu den Vorjahren und beträgt derzeit 3,9% (2015: 4,2%, 2014: 4,8%). Leicht sinkend ist auch der Anteil der sonstigen WP-Praxen. Dieser beträgt in 2016 noch 1,2% (2015: 1,4%, 2014: 1,7%). Insgesamt wurden bei den Prüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen Honorare für Abschlussprüfungsleistungen in Höhe von circa 464 Mio. Euro (2015: 427 Mio. Euro, 2014: 426 Mio. Euro) erzielt.

Bei den Gesamthonoraren der großen WPG sind die Anteile mit 96,1% (2015: 95,5%, 2014: 94,9%) leicht angestiegen. Die übrigen Ho-

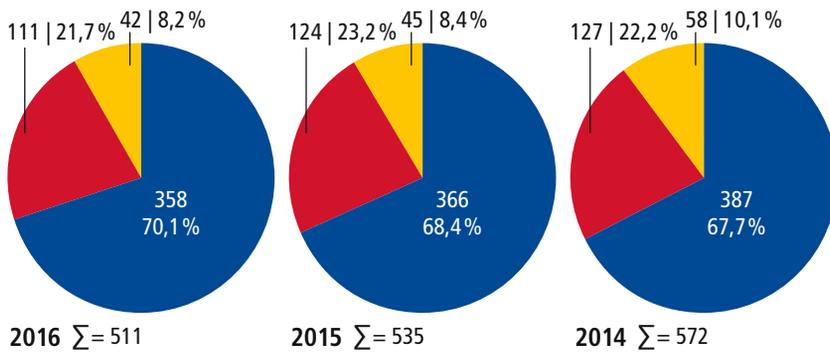
noranteile verteilen sich mit 3,0% (2015: 3,5%, 2014: 3,8%) auf WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und mit 0,9% (2015: 1,0%, 2014: 1,3%) auf sonstige WP-Praxen.

Zusammenfassung

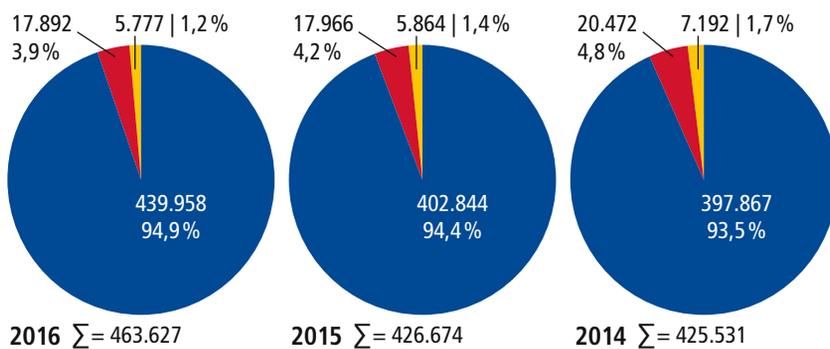
Die Gesamthonorare für die bei kapitalmarktorientierten Unternehmen erbrachten Tätigkeiten (Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen) beliefen sich im Berichtsjahr auf etwa 783 Mio. Euro. Davon entfielen auf Honorare für Abschlussprüfungsleistungen circa 464 Mio. Euro. Bei den Honoraren ist eine sehr hohe Konzentration auf die vier großen WPG festzustellen. Deren Anteil hat sich im Berichtszeitraum weiter leicht erhöht.

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

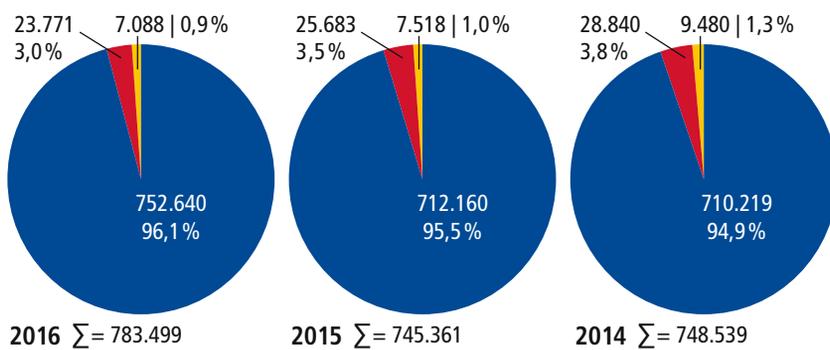
Anteil an den Prüfungsmandaten



Abschlussprüfungsleistungen (in T€)



Gesamthonorar (in T€)



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

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 § 55 c WPO a.F. zu veröffentlichen. Danach muss der Transparenzbericht von WPG gemäß § 55 c Abs. 1 Satz 3 Nr. 3 WPO a.F. Finanzinformationen zur Höhe und zur Aufgliederung des Gesamtumsatzes beinhalten.

Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Angaben zu den Umsätzen und deren Aufgliederung wurden den im ersten Halbjahr 2017 veröffentlichten Transparenzberichten der WP-Praxen entnommen. Die WPK stellt diese Transparenzberichte gesammelt auf ihrer Webseite zur Verfügung. Insgesamt wurden 72 Transparenzberichte bekannt. Davon wurden sechs Transparenzberichte auf freiwilliger Basis veröffentlicht, weil diese WP-Praxen im Jahr 2016 keine Abschlussprüfung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse durchführten. Zudem sind sieben Transparenzberichte von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände enthalten.

Da einige WP-Praxen ihre Umsätze bereits nach den Anforderungen des Art. 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufgegliedert hatten, wurden die einzelnen Tätigkeitsfelder aus Gründen der Vergleichbarkeit jeweils in Prüfungsleistungen und in Nichtprüfungsleistungen zusammengefasst. Die Zahlen aus dem Vorjahresbericht wurden entsprechend angepasst.

Im Hinblick auf eine bessere Übersichtlichkeit werden lediglich die 20 umsatzstärksten WPG dargestellt. Die Sortierung erfolgt dabei erstmals nach der Höhe der Abschlussprüfungsleistungen. Damit soll eine Fokussierung auf das Kerngeschäft der Abschlussprüfung erreicht werden. Die jeweili-

**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.

Tabelle 11: Gesamtumsätze der § 319a HGB-Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (Quelle: Transparenzberichte 2016 und 2017)

Pos.	Wirtschaftsprüfungsgesellschaft	Umsätze (in T€)					
		Abschlussprüfungsleistungen		Nichtprüfungsleistungen		Gesamtumsätze	
		Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr
1	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	504.000	479.200	1.274.000	1.149.100	1.778.000	1.628.300
2	KPMG AG WPG	437.729	438.503	1.082.342	993.435	1.520.071	1.431.938
3	Ernst & Young GmbH WPG	373.245	392.128	1.156.143	1.106.895	1.529.388	1.499.023
4	Deloitte GmbH WPG	174.000	170.900	454.600	370.300	628.600	541.200
5	BDO AG WPG	65.606	70.824	117.530	112.201	183.136	183.025
6	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	43.081	34.185	39.354	35.392	82.435	69.577
7	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	36.780	35.334	26.346	22.876	63.126	58.210
8	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	27.404	23.825	53.007	44.452	80.411	68.277
9	RoeverBroenner Susat Mazars GmbH & Co. KG WPG	26.700	19.800	46.400	24.800	73.100	44.600
10	KPMG Bayerische Treuhandgesellschaft AG WPG StBG	22.214	21.494	14.841	15.335	37.055	36.829
11	Baker Tilly AG WPG	20.900	20.126	39.000	36.024	59.900	56.150
12	PKF Fasselt Schläge Partnerschaft mbB WPG StBG**	15.200	15.300	51.700	46.100	66.900	61.400
13	RSM Verhülsdonk GmbH WPG StBG	12.300	11.600	22.600	21.400	34.900	33.000
14	Mazars GmbH & Co. KG WPG	12.200	12.800	14.600	14.100	26.800	26.900
15	WIBERA Wirtschaftsberatung AG WPG	10.800	10.900	28.100	32.400	38.900	43.300
16	Bansbach GmbH WPG StBG	8.117	8.018	18.736	17.888	26.853	25.906
17	Fides Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	7.015	5.663	20.285	14.220	27.300	19.883
18	Falk GmbH & Co KG WPG StBG	6.763	5.632	24.832	20.817	31.595	26.449
19	DOMUS AG WPG StBG*	3.726	–	8.264	–	11.990	–
20	BW Partner Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	2.739	2.562	13.241	13.212	15.980	15.774

* kein Transparenzbericht im Vorjahr

** freiwillige Transparenzberichte

Tabelle 12: Gesamtumsätze der § 319a HGB-Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen (Quelle: Transparenzberichte 2016 und 2017)

Pos.	Genossenschaftsverband/Prüfungsstelle	Umsätze (in T€)					
		Abschlussprüfungsleistungen		Nichtprüfungsleistungen		Gesamtumsätze	
		Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr	Berichtsjahr	Vorjahr
1	Genossenschaftsverband e.V.*	46.739	–	56.493	–	103.232	–
2	Genossenschaftsverband Bayern e.V. Prüfungsverband*	28.924	–	7.007	–	35.931	–
3	Rheinisch-Westfälischer Genossenschaftsverband e.V.	25.337	22.882	2.978	2.500	28.315	25.382
4	Prüfungsstelle des Rheinischen Sparkassen- und Giroverbandes	11.588	11.763	1.427	1.278	13.015	13.041
5	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.*	7.650	–	8.005	–	15.655	–
6	DGRV – Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.	6.206	6.248	708	496	6.914	6.744
7	PDG Genossenschaftlicher Prüfungsverband e.V.*	559	–	11	–	570	–

* kein Transparenzbericht im Vorjahr

gen Nichtprüfungsleistungen und Gesamtumsätze werden zusätzlich ausgewiesen. Genossenschaftliche 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**.

Tabelle 11 zeigt, dass die großen WPG im Sinne dieser Analyse, insbesondere PricewaterhouseCoopers GmbH WPG, KPMG AG WPG und Ernst & Young GmbH WPG die höchsten Umsätze auf dem Wirtschaftsprüfungsmarkt erzielen, sowohl was die Abschlussprüfungsleistungen als auch die Nichtprüfungsleistungen anbelangt. Im Abstand folgt Deloitte GmbH WPG. Bei den dem mittleren Segment zuzuordnenden Netzwerkgesellschaften ist es insbesondere wegen der geänderten Darstellung zu Veränderungen in der Reihenfolge gekommen.

Darüber hinaus wurden die in den Transparenzberichten angegebenen Finanzinformationen aggregiert. Dabei stellte sich heraus, dass die § 319a HGB-Praxen im Berichtsjahr Gesamtumsätze in Höhe von circa 6,5 Mrd. Euro (Vorjahr: 6,1 Mrd. Euro) erzielt haben. Davon entfielen 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 Dipl.-Volksw. Heinz-Rudi Förster, Telefon 030 726161-272, zur Verfügung.