

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|------|
| Inhaltsverzeichnis | IX |
| Abbildungsverzeichnis | XVII |
| Tabellennachweis..... | XIX |
| Abkürzungsverzeichnis | XXI |
| Symbolverzeichnis | XXIX |
| 1 Einleitung und Zielsetzung | 1 |
| 2 Vorbemerkungen | 4 |
| 2.1 Forschungsansatz und Aufbau der Arbeit | 4 |
| 2.2 State of the Art..... | 5 |
| 2.3 Begriffsklärungen | 6 |
| 2.3.1 Allgemeine Begriffsklärungen..... | 8 |
| 2.3.2 Zur Notwendigkeit von Abschlussprüfungen..... | 9 |
| 2.3.3 Bedeutung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers..... | 9 |
| 2.3.3.1 Begriff der Unabhängigkeit | 10 |
| 2.3.3.2 Erklärung der Entstehung von Unabhängigkeitsgefährdungen | 10 |
| 2.3.4 Definition von Prüfungsqualität..... | 12 |
| 2.3.5 Phänomen der Erwartungslücke | 15 |
| 3 Die Prinzipal-Agenten-Theorie als ökonomischer Bezugsrahmen | 19 |
| 3.1 Begründung der Vorteilhaftigkeit eines agencytheoretischen Bezugsrahmens | 20 |
| 3.2 Allgemeine Prinzipal-Agenten-Theorie | 23 |
| 3.2.1 Ausgangssituation und Grundstruktur..... | 24 |
| 3.2.1.1 Verhaltensannahmen und zeitliche Struktur..... | 24 |
| 3.2.1.2 Charakterisierung der Prinzipal-Agenten-Beziehung | 25 |
| 3.2.1.3 Minimierung der Agencykosten als Optimierungskalkül..... | 27 |
| 3.2.1.4 Der Vertrag zwischen Prinzipal und Agent | 29 |
| 3.2.2 Ausprägungen von Informationsasymmetrie, Vertragsprobleme und Lösungsansätze | 31 |
| 3.2.2.1 Hidden characteristics und adverse Selektion | 32 |
| 3.2.2.1.1 Hidden characteristics als vorvertragliche Informationsasymmetrie | 33 |
| 3.2.2.1.2 Adverse Selektion als Problem bei hidden characteristics | 33 |
| 3.2.2.1.3 Ansätze zur Überwindung adverser Selektion | 34 |
| 3.2.2.2 Hidden action bzw. hidden information und moralisches Risiko | 36 |
| 3.2.2.2.1 Ausprägungen nachvertraglicher Informationsasymmetrie..... | 36 |

| | | |
|-------------|--|----|
| 3.2.2.2.2 | Moralisches Risiko als korrespondierendes Vertragsproblem..... | 37 |
| 3.2.2.2.3 | Verringerung des moralischen Risikos durch Monitoring- Aktivitäten..... | 38 |
| 3.2.2.3 | Hidden intention und hold-up | 39 |
| 3.2.2.3.1 | Hidden intention als weiteres Informationsproblem | 39 |
| 3.2.2.3.2 | Hold-up-Situationen | 40 |
| 3.2.2.3.3 | Ansätze zur Überwindung der Hold-up-Gefahr..... | 41 |
| 3.2.2.4 | Tabellarische Zusammenfassung | 41 |
| 3.2.3 | Positive versus normative Prinzipal-Agenten-Theorie | 42 |
| 3.3 | Prinzipal-Agenten-Theorie im Kontext der Wirtschaftsprüfung..... | 43 |
| 3.3.1 | Prinzipal-Agenten-Beziehung zwischen Eigentümer und Manager als Ausgangspunkt | 43 |
| 3.3.1.1 | Begründung von Managerverhalten und Entstehung von Agencykosten | 44 |
| 3.3.1.2 | Modellierung der Eigentümer-Manager-Beziehung und des Entscheidungsproblems..... | 48 |
| 3.3.1.3 | Zwischenfazit und Diskussion | 53 |
| 3.3.2 | Einbindung eines Prüfers in die Eigentümer-Manager-Beziehung | 55 |
| 3.3.2.1 | Ableitung der Nachfrage nach Prüfungsleistungen..... | 55 |
| 3.3.2.2 | Der Wirtschaftsprüfer als neutrale Instanz | 57 |
| 3.3.2.3 | Der Wirtschaftsprüfer als Agent | 58 |
| 3.3.2.3.1 | Modellierung der Rolle des Wirtschaftsprüfers | 59 |
| 3.3.2.3.2 | Prüferische Unabhängigkeit im agencytheoretischen Modell | 62 |
| 3.3.2.3.2.1 | Agencytheoretische Definition prüferischer Unabhängigkeit..... | 63 |
| 3.3.2.3.2.2 | Auswirkungen prüferischer Unabhängigkeit | 64 |
| 3.3.2.4 | Vertragsgestaltung mit dem Wirtschaftsprüfer..... | 66 |
| 3.3.2.4.1 | Grundlegende Modellcharakteristika | 66 |
| 3.3.2.4.2 | Modellvariante ohne Kollusion zwischen Manager und Prüfer..... | 67 |
| 3.3.2.4.3 | Modellvariante mit Kollusion zwischen Manager und Prüfer..... | 69 |
| 3.3.2.4.4 | Zwischenfazit und Diskussion | 70 |
| 3.3.3 | Kritische Würdigung der agencytheoretischen Betrachtung von Wirtschaftsprüfung..... | 71 |
| 4 | Wirtschaftsprüferaufsicht in Deutschland | 73 |
| 4.1 | Zur Notwendigkeit eines Aufsichtssystems | 73 |
| 4.1.1 | Theoriegestützte Argumente..... | 73 |

| | | |
|-------------|---|-----|
| 4.1.2 | Praxisgestützte Argumente..... | 74 |
| 4.1.2.1 | Intrinsische Motivation..... | 74 |
| 4.1.2.2 | Extrinsische Motivation..... | 75 |
| 4.2 | Übersicht der Elemente des Aufsichtssystems..... | 78 |
| 4.3 | Exkurs: Europarechtliche Anforderungen an die Wirtschaftsprüferaufsicht..... | 81 |
| 4.4 | Berufsaufsicht durch Wirtschaftsprüferkammer und Berufsgerichte..... | 84 |
| 4.4.1 | Berufsaufsicht im Zuständigkeitsbereich der Wirtschaftsprüferkammer..... | 85 |
| 4.4.1.1 | Berufsaufsichtsrechtliche Ermittlungen..... | 85 |
| 4.4.1.2 | Sanktionierung von Berufspflichtverletzungen..... | 87 |
| 4.4.1.3 | Sonderuntersuchungen als Instrument anlassfreier Ermittlungen..... | 89 |
| 4.4.2 | Berufsgerichtsbarkeit..... | 91 |
| 4.4.2.1 | Einleitung und Instanzenweg berufsgerichtlicher Verfahren..... | 91 |
| 4.4.2.2 | Sanktionierung von Berufspflichtverletzungen..... | 92 |
| 4.4.3 | Exkurs: Ordnungs- und strafrechtliche Inanspruchnahme des Wirtschaftsprüfers..... | 94 |
| 4.4.4 | Zwischenfazit und kritische Würdigung..... | 94 |
| 4.5 | Externe Qualitätskontrolle von Wirtschaftsprüferpraxen..... | 95 |
| 4.5.1 | Hintergründe, Grundlagen und Ziele..... | 96 |
| 4.5.1.1 | Hintergründe der Einführung einer externen Qualitätskontrolle in Deutschland..... | 96 |
| 4.5.1.2 | Grundlagen und Operationalisierung der Zielsetzung..... | 98 |
| 4.5.2 | Organisation und Überwachung des Qualitätskontrollverfahrens..... | 101 |
| 4.5.2.1 | Prüfer für Qualitätskontrolle..... | 102 |
| 4.5.2.2 | Kommission für Qualitätskontrolle..... | 103 |
| 4.5.3 | Durchführung externer Qualitätskontrollen..... | 104 |
| 4.5.3.1 | Prüferauswahl, Auftragsannahme und Kündigung eines Prüfungsauftrags..... | 104 |
| 4.5.3.2 | Internes Qualitätssicherungssystem als Prüfungsgegenstand der externen Qualitätskontrolle..... | 106 |
| 4.5.3.2.1 | Regelungen zur allgemeinen Praxisorganisation..... | 108 |
| 4.5.3.2.1.1 | Beachtung der allgemeinen Berufspflichten..... | 108 |
| 4.5.3.2.1.2 | Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Aufträgen..... | 111 |
| 4.5.3.2.1.3 | Mitarbeiterentwicklung..... | 112 |

| | | |
|---------------|--|-----|
| 4.5.3.2.1.4 | Gesamtplanung aller Aufträge..... | 113 |
| 4.5.3.2.1.5 | Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen..... | 113 |
| 4.5.3.2.2 | Regelungen zur Auftragsabwicklung | 114 |
| 4.5.3.2.2.1 | Organisation der Auftragsabwicklung | 114 |
| 4.5.3.2.2.2 | Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der fachlichen Regeln für die Auftragsabwicklung | 115 |
| 4.5.3.2.2.3 | Anleitung des Prüfungsteams..... | 115 |
| 4.5.3.2.2.4 | Einholung von fachlichem Rat (Konsultation)..... | 116 |
| 4.5.3.2.2.5 | Laufende Überwachung der Auftragsabwicklung..... | 116 |
| 4.5.3.2.2.6 | Abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse..... | 117 |
| 4.5.3.2.2.7 | Auftragsbezogene Qualitätssicherung | 117 |
| 4.5.3.2.2.7.1 | Berichtskritik | 118 |
| 4.5.3.2.2.7.2 | Auftragsbegleitende Qualitätssicherung | 119 |
| 4.5.3.2.2.8 | Lösung von Meinungsverschiedenheiten..... | 120 |
| 4.5.3.2.2.9 | Abschluss der Dokumentation der Auftragsabwicklung und Archivierung der Arbeitspapiere | 120 |
| 4.5.3.2.3 | Regelungen zur internen Nachschau | 121 |
| 4.5.3.3 | Elemente der Prüfung..... | 123 |
| 4.5.3.3.1 | Auftragsplanung | 124 |
| 4.5.3.3.2 | Auftragsdurchführung | 127 |
| 4.5.3.3.3 | Dokumentation..... | 130 |
| 4.5.3.4 | Qualitätskontrollbericht und Teilnahmebescheinigung..... | 131 |
| 4.5.3.5 | Maßnahmen bei festgestellten Mängeln am Qualitätssicherungssystem..... | 135 |
| 4.5.4 | Zwischenfazit und kritische Würdigung | 138 |
| 4.6 | Öffentliche Abschlussprüferaufsicht | 144 |
| 4.6.1 | Hintergrund und Zielsetzung | 145 |
| 4.6.2 | Die Abschlussprüferaufsichtskommission | 146 |
| 4.6.2.1 | Zusammensetzung und personelle Ausstattung..... | 146 |
| 4.6.2.2 | Aufgaben und Verantwortung | 148 |
| 4.6.2.2.1 | Überwachung der Wirtschaftsprüferkammer..... | 148 |
| 4.6.2.2.1.1 | Prüfung und Eignungsprüfung | 149 |
| 4.6.2.2.1.2 | Bestellung, Anerkennung und Widerruf, Registrierung | 150 |
| 4.6.2.2.1.3 | Berufsaufsicht..... | 151 |

XIII

| | | |
|-------------|--|-----|
| 4.6.2.2.1.4 | Externe Qualitätskontrolle | 151 |
| 4.6.2.2.1.5 | Erlass von Berufsausübungsregelungen | 152 |
| 4.6.2.2.2 | Internationale Zusammenarbeit..... | 153 |
| 4.6.2.2.3 | Weitere Aufgaben..... | 154 |
| 4.6.2.3 | Rechte und Kompetenzen | 155 |
| 4.6.2.3.1 | Informations- und Einsichtsrechte..... | 155 |
| 4.6.2.3.2 | Zweitprüfung und Letztentscheidung | 156 |
| 4.6.2.3.3 | Anordnung von Sonderuntersuchungen | 157 |
| 4.6.2.3.4 | Rechtsaufsicht durch das Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie | 158 |
| 4.6.2.4 | Finanzielle Ausstattung | 158 |
| 4.6.3 | Zwischenfazit und kritische Würdigung | 159 |
| 4.7 | Enforcement der Rechnungslegung und Verknüpfung zur Berufsaufsicht über Wirtschaftsprüfer | 162 |
| 4.7.1 | Begriff, Notwendigkeit und Zielsetzung | 163 |
| 4.7.2 | Stufe 1: Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung e. V. | 164 |
| 4.7.3 | Stufe 2: Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht | 167 |
| 4.7.4 | Schnittstelle zur Berufsaufsicht über Wirtschaftsprüfer | 170 |
| 4.7.5 | Schematische Zusammenfassung..... | 172 |
| 5 | Bestimmung der Soll-Anforderungen an ein Aufsichtssystem über Wirtschaftsprüfer | 173 |
| 5.1 | Festlegung der Aufsichtselemente und der zu untersuchenden Kriterien..... | 173 |
| 5.2 | Herleitung der optimalen Ausgestaltung einzelner Aufsichtselemente | 174 |
| 5.2.1 | Strukturierung der Vorgehensweise..... | 175 |
| 5.2.2 | Berufsaufsicht | 178 |
| 5.2.2.1 | Verhältnis zwischen Berufsaufsichtsinstanz und Öffentlichkeit | 178 |
| 5.2.2.1.1 | Agencytheoretische Analyse der Beziehung | 179 |
| 5.2.2.1.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der Berufsaufsicht I..... | 181 |
| 5.2.2.1.2.1 | Personelle Ausstattung..... | 181 |
| 5.2.2.1.2.2 | Rechte, Kompetenzen und Pflichten..... | 182 |
| 5.2.2.1.2.3 | Sanktionsmöglichkeiten | 183 |
| 5.2.2.1.2.4 | Finanzierung | 184 |
| 5.2.2.2 | Einfluss der Berufsaufsicht auf die Eigentümer-Prüfer-Beziehung..... | 184 |
| 5.2.2.2.1 | Vorüberlegungen | 185 |

| | | |
|-------------|--|-----|
| 5.2.2.2.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der Berufsaufsicht II | 185 |
| 5.2.2.2.2.1 | Personelle Ausstattung..... | 185 |
| 5.2.2.2.2.2 | Rechte, Kompetenzen und Pflichten..... | 186 |
| 5.2.2.2.2.3 | Sanktionsmöglichkeiten | 187 |
| 5.2.2.2.2.4 | Finanzierung..... | 188 |
| 5.2.2.3 | Zusammenfassung der optimalen Ausgestaltung der Berufsaufsicht | 188 |
| 5.2.3 | Externe Qualitätskontrolle..... | 190 |
| 5.2.3.1 | Verhältnis zwischen Qualitätskontrollstelle und Öffentlichkeit | 191 |
| 5.2.3.1.1 | Agencytheoretische Analyse der Beziehung | 191 |
| 5.2.3.1.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der externen Qualitätskontrolle I..... | 192 |
| 5.2.3.2 | Verhältnis zwischen Prüfer für Qualitätskontrolle und Qualitätskontrollstelle | 193 |
| 5.2.3.2.1 | Agencytheoretische Analyse der Beziehung | 193 |
| 5.2.3.2.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der externen Qualitätskontrolle II..... | 195 |
| 5.2.3.2.2.1 | Personelle Ausstattung..... | 195 |
| 5.2.3.2.2.2 | Rechte, Kompetenzen und Pflichten..... | 196 |
| 5.2.3.2.2.3 | Sanktionsmöglichkeiten | 197 |
| 5.2.3.2.2.4 | Finanzierung..... | 198 |
| 5.2.3.3 | Einfluss der externen Qualitätskontrolle auf die Eigentümer- Prüfer-Beziehung | 198 |
| 5.2.3.3.1 | Vorüberlegungen..... | 199 |
| 5.2.3.3.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der externen Qualitätskontrolle III | 199 |
| 5.2.3.4 | Zur Bedeutung von Qualitätssignalen | 200 |
| 5.2.3.4.1 | Vorstellung und agencytheoretische Einbettung der Studien | 200 |
| 5.2.3.4.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der externen Qualitätskontrolle IV | 203 |
| 5.2.3.5 | Zusammenfassung der optimalen Ausgestaltung der externen Qualitätskontrolle..... | 205 |
| 5.2.4 | Öffentliche Aufsicht..... | 207 |
| 5.2.4.1 | Verhältnis zwischen öffentlicher Aufsichtsinstanz und Öffentlichkeit..... | 207 |
| 5.2.4.1.1 | Agencytheoretische Analyse der Beziehung | 208 |

| | | |
|-------------|--|-----|
| 5.2.4.1.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der öffentlichen Aufsicht I | 209 |
| 5.2.4.1.2.1 | Personelle Ausstattung..... | 209 |
| 5.2.4.1.2.2 | Rechte, Kompetenzen und Pflichten..... | 210 |
| 5.2.4.1.2.3 | Sanktionsmöglichkeiten..... | 211 |
| 5.2.4.1.2.4 | Finanzierung..... | 211 |
| 5.2.4.2 | Einfluss der öffentlichen Aufsicht auf die Eigentümer-Prüfer- Beziehung | 212 |
| 5.2.4.2.1 | Vorüberlegungen..... | 212 |
| 5.2.4.2.2 | Vorschläge für die Ausgestaltung der öffentlichen Aufsicht II | 212 |
| 5.2.4.2.2.1 | Personelle Ausstattung..... | 212 |
| 5.2.4.2.2.2 | Rechte, Kompetenzen und Pflichten..... | 213 |
| 5.2.4.2.2.3 | Sanktionsmöglichkeiten..... | 214 |
| 5.2.4.2.2.4 | Finanzierung..... | 214 |
| 5.2.4.3 | Zusammenfassung der optimalen Ausgestaltung der öffentlichen Aufsicht | 214 |
| 6 | Beurteilung des deutschen Aufsichtssystems über Wirtschaftsprüfer | 216 |
| 6.1 | Berufsaufsicht..... | 216 |
| 6.2 | Externe Qualitätskontrolle | 224 |
| 6.3 | Öffentliche Aufsicht | 232 |
| 6.4 | Zusammenfassung des Weiterentwicklungsbedarfs der deutschen Wirtschaftsprüferaufsicht..... | 236 |
| 7 | Schlussbemerkungen | 238 |
| 7.1 | Zusammenfassung | 238 |
| 7.2 | Einschränkungen und Grenzen der Untersuchung | 238 |
| 7.3 | Weitere Forschungsmöglichkeiten | 239 |
| | Verzeichnis der Gesetze, Verordnungen und sonstigen Rechnungslegungs- und Prüfungsnormen..... | 241 |
| | Literaturverzeichnis | 247 |