

Auflösungserscheinungen bei der Berufsaufsicht in der Wirtschaftsprüferkammer oder Beginn der Beseitigung des Kammerwesens?

Von Dr. Carsten René Beul, Neuwied*

Im Rahmen der Reform der Abschlussprüfung wurden im Frühjahr die Verordnung (VO)¹ und die Änderungsrichtlinie² verabschiedet. Gemäß Art. 20 und 21 VO ist eine berufsstandsunabhängige Behörde zur Überwachung der Abschlussprüfer vorgesehen. Die bisher in Art. 32 RL 2006/43/EG³ vorgesehene Aufsicht für Prüfer von Unternehmen öffentlichen Interesses wurde weiter verschärft. Diese Regelung wirft erhebliche Fragen auf, insbesondere zur demokratischen Legitimation einer unabhängigen Aufsichtsbehörde und zum Grundrechtseingriff aufgrund der Aufsicht.

1. Zweifelhafte Ermächtigungsgrundlage

Was die Ermächtigung anbelangt ist bereits fraglich, ob Art. 114 AEUV geeignet ist, als Einzelermächtigung herangezogen zu werden. Augenfällig ist, dass die VO nicht auf Art. 50 Abs. 2 Buchst. g rekurriert, dessen Vorgängernorm Ex-Art. 44 Abs. 2 Buchst. g die Grundlage für die 8. Bilanzrichtlinie (2006/43/EG) war.

In diesem Fall hätte es sich um eine „Schutzbestimmung“ zu Gunsten von Gesellschaften handeln müssen.⁴ Zwar ist die Frage der Schutzbestimmung im Rahmen der Entscheidungsprärogative zu definieren.⁵ Allerdings findet diese Entscheidungsprärogative die Schranke in der Erforderlichkeit der Regelung.

Bezieht man das Kriterium der Erforderlichkeit auf die Verwirklichung der Niederlassungsfreiheit, wäre die Angleichung nur insoweit zulässig, als sie zur Aufhebung von Niederlassungsbeschränkungen notwendig ist.⁶ Folgt man dieser Ansicht, wäre die Erforderlichkeit nicht gegeben, die Rege-

lung nach Art. 50 Abs. 2 Buchst. g nicht erforderlich und daher auch nicht zulässig.

Auch die entgegenstehende Argumentation der Kommission, nach der eine Koordinierung unabhängig davon erlaubt ist, ob hierdurch spezifische Beschränkungen für die Niederlassungsfreiheit abgebaut werden⁷, findet ihre Schranke auf jeden Fall in der Erforderlichkeit bzw. dann, wenn das Gegenteil einer Harmonisierungsmaßnahme erreicht wird, da eine solche Maßnahme nicht geeignet ist, das Ziel (nämlich die Harmonisierung) zu erreichen.

Sinn und Zweck des Art. 50 Abs. 2 Buchst. g AEUV liegt in der Koordination der Schutzbestimmungen, um diese gleichwertig zu gestalten. Koordinierung setzt daher die Angleichung von Unterschieden zwischen den nationalen Rechtsordnungen voraus. Hier wird unter dem Deckmantel der Koordinierung jedoch einem weiteren Auseinanderdriften der nationalen Rechte Vorschub geleistet.

Im vorliegenden Fall ist zu berücksichtigen, dass die Änderungen der 4. und 7. Richtlinie bzw. ihre Nachfolgevorschrift (RL 2013/34/EU) wieder zum Auseinanderdriften der Bilanzrechte in den einzelnen Mitgliedstaaten führen. Damit endet die Entscheidungsprärogative nach dem Wortlaut des Art. 50 Abs. 2 Buchst. g AEUV.

Die Kommission hatte im Gesetzesvorschlag noch auf Art. 50 Abs. 1 AEUV abgestellt. Dies lief nach den vorstehenden Ausführungen augenscheinlich Sinn und Zweck der Regelung des Art. 50 Abs. 1 AEUV i. V. m. Art. 5 EU zuwider.

Außerdem wird die Zielsetzung des Art. 3 Abs. 3 EU, die Schaffung des Binnenmarktes, geradezu unterlaufen, wenn man einerseits erlaubt, dass das Recht der Rechnungslegung wieder auseinanderdriftet, andererseits die Vorschriften zur Abschlussprüfung weiter vereinheitlicht. Es kann nicht im Sinne des Unionsrechts sein, einerseits Verstöße einzelner Mitgliedstaaten durch Disharmonisierung des materiellen Bilanzrechts zu heilen – hier ist das Vertragsverletzungsverfahren gemäß Art. 258 AEUV die einschlägige Vorgehensweise, zumal derartige Verfahren bereits wegen weitaus geringerer Verstöße eingeleitet werden – andererseits das Recht der Abschlussprüfung durch immer schärfer einschneidende Maßnahmen zu gängeln. Hierüber kann die Anwendung des Art. 114 AEUV nicht hinwegtäuschen. Allein das Ausblenden der *lex specialis* und die Anwendung der allgemeinen Vorschrift des Art. 114 AEUV kann nicht zu einem anderen Ergebnis führen.

Art. 114 AEUV könnte nur insoweit eine Ermächtigung geben, als die Prüfung grenzüberschreitender Unternehmen von europaweiter Systemrelevanz betroffen ist.

2. Eingriff in die Berufsfreiheit

Der Eingriff in die Berufsfreiheit erfolgt unter Verletzung demokratischer Legitimation und des Verhältnismäßig-

* Dr. Carsten René Beul, Rechtsanwalt/Steuerberater/Wirtschaftsprüfer/Fachanwalt für Steuerrecht/Revisore Legale (I)/Reviseur d'Entreprises (L)/Revisionsexperte (CH)/Lehrbeauftragter an der Universität Koblenz-Landau ist bei Beul Klatt Partnerschaft in Neuwied tätig. Der Autor gibt nachfolgend ausschließlich seine persönliche Meinung wieder.

1 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates v. 16.4.2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission, ABl. L 158 v. 27.5.2014, 77; vgl. hierzu auch *Beul SAM* (Steueranwaltsmagazin) 2012, 137 ff.

2 Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates v. 16.4.2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, ABl. L 158 v. 27.5.2014, 196; vgl. hierzu auch *Beul SAM* 2012, 137 ff.

3 Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates v. 17.5.2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates ABl. L 157 v. 9.6.2006, 87 ff.

4 Vgl. *Forsthoff* in *Grabitz/Hilf/Nettesheim*, Das Recht der Europäischen Union, Stand Okt. 2011, AEUV Art. 50 Rn. 13, *Jung* in *Schwarze*, EU-Kommentar, 2012, AEUV Art. 50 Rn. 12 ff.

5 *Eyles*, Niederlassungsrecht der Kapitalgesellschaften in der europäischen Gemeinschaft, 1990, S. 136.

6 *Everling*, Das Niederlassungsrecht im gemeinsamen Markt, 1963, S. 41 ff.

7 Denkschrift der Kommission über die Schaffung einer europäischen Handelsgesellschaft, EG-Bull. Beil. 9-10/1966, S. 5 f.