

# Der wissenschaftliche Ritterschlag für die Leistungen von wp.net

durch den Studie von Prof. Dr. Hansrudi Lenz, Dr. Georg Loscher und Dr. Lukas Löhlein (im Folgenden: Prof. Lenz & Co.), erschienen in der [European Accounting Review, Febr. 2021](#) ergänzt von M. Gschrei.



## Einleitung

Die Wissenschaftler nennen Ihre Studie: „**Dual Roles and Blurred Identities: A Framing Contest between Professional Associations in a Local Strategic Action Field**“ zu deutsch: **Lokale Reaktionen von Berufsverbänden auf globale Anforderungen durch die Prüfungsstandardisierung (in Deutschland).**

Die Darstellung der wissenschaftstheoretischen Ableitung und die Forschungsmethoden werden weggelassen. Michael Gschrei hat mit Erlaubnis von Prof. Hansrudi Lenz den dreiteiligen Sachbericht über die 20-jährige WP-Geschichte in Deutschland um einige seiner Erfahrungen aus dieser Zeit ergänzt.

Der **erste Teil** umfasst die Jahre 1998 bis 2005. Titel: „**Intra-professional Conflict in the Field of German Auditing**“, zu deutsch:

## **Berufsständische Konflikte in der deutschen Wirtschaftsprüfung.**

Prof. Lenz & Co zeigen in ihrer Untersuchung die Bemühungen der herkömmlichen Steuerungseinheiten, die "Community-of-Peers-Fassade" in einem Kontext mit zunehmend divergierenden beruflichen Werten, Praktiken und Identitäten aufrechtzuerhalten.

Die Einführung der Qualitätskontrolle durch das Audit Establishment ohne Rücksicht auf die Arbeitsstrukturen der betroffenen SmallMediumAuditors (SMA) führte 2005 zur Gründung eines zweiten WP-Berufsverbandes, dem wp.net e.V.

Dieser neue Verband beeinflusste die Herrschaft über die strategischen Handlungsfelder der deutschen Wirtschaftsprüfung grundlegend.



## Das Zerrbild eines gemeinsamen WP-Berufsstands mit gemeinsamer Prüfungsqualität

Im ersten Teil der Analyse taucht wp.net zwar noch nicht namentlich auf, aber Michael Gschrei war schon in den ersten Tagen der Veränderungen um die Jahrhundertwende mit dabei. Dazu mehr im nächsten Abschnitt.

Im Rückblick dazu schreiben Prof. Lenz & Co.: „Ab 1961 haben zwei interne Steuerungseinrichtungen die deutsche Wirtschaftsprüfung zusammengehalten: Auf der einen Seite die Wirtschaftsprüferkammer (WPK), einer staatlich verordneten, aber selbstregulierenden Einrichtung, die formell gegründet wurde, um "ein einheitlicheres Spielfeld für alle Mitglieder zu schaffen und dem IDW, einem archetypischen, freiwilligen Berufsverband. Beide Organisationen kooperierten extrem eng, was sich z. B. auch in der Personalunion der Landesgeschäftsführer zeigte.“

Das WPK-Wahlrecht war zusätzlich mit einer Handvoll Vollmachtstimmen ausgestattet und schuf damit für IDW&WPK Planungssicherheit. Es stützte die IDW-Big4-Netzwerke und stellte somit alle drei Jahre die Wunschergebnisse in der WPK und auch im IDW sicher. Die WPK übertrug dem IDW in den 90ziger Jahren auch die Facharbeit. Die beiden Hauptfunktionen von IDW und WPK - das Eintreten für und die Regulierung des Berufsstandes - wurden "praktisch untrennbar und ununterscheidbar“, so die Lenz-Studie.



## Erste bayerische Vereinsgründung bald wieder gescheitert

2000 entstand ein mittelständischer WP-Zusammenschluss aus der Gruppe um die Münchner Wirtschaftsprüfer Gschrei/Hempe. Diese Bewegung, die sich als Selbsthilfeeinrichtung kleinerer Wirtschaftsprüferpraxen verstand, gab sich den Namen „WP-Mittelstand Fördergesellschaft (WP-MFG)“. Im Dez. 2002 wurde daraus WP-MittelstandsFörderVerein (WP-MFV).

Der zuerst von der WP-MFG organisierte Widerstand verhinderte im Herbst 2000 die geplante "Umwandlung" des IDW-Vereins in ein IDW-Board-Modell. Ein Jahr später erreichte das IDW mit den Vollmachtstimmen der Großen Gesellschaften das gewünschte Ergebnis. Das „Naumann-IDW“ war geboren. Seit 2002 führt Prof. Naumann als Sprecher das IDW. Vor einem Jahr nannte der FAZ-Redakteur Georg Giersberg Prof. Naumann in einem Interview „[Deutschlands oberster Wirtschaftsprüfer](#)“.

Die bayerische Bewegung kritisierte den anstehenden Peer Review als Vertreibungsinstrument. Das Scheitern dieses ersten IDW- und kammerkritischen Vereins im April 2003 offenbarte Schwächen von SMA-Gruppenzusammenschlüssen. Die Berufspolitik mit einer kleinen Organisation ist eine ziemlich brotlose Kunst und bietet außer Schweiß und Enttäuschungen wenig Erfreuliches. Vor allem muss man als deren Repräsentant Ablehnung und Schlimmeres ertragen können.

Im April 2003, gerade als die WP-Ausbildungsreform mit dem § 8a WPO-Studiengang auf den Weg gebracht wurde, löste sich der Verein WP-MFV schon wieder auf. Michael Gschrei startete im Sommer 2014 damit, Berufsangehörige für eine neue Vereinsgründung zu gewinnen.



## ISA/PS-Prüfungsstandards zerstören die SMA-Prüferwelt

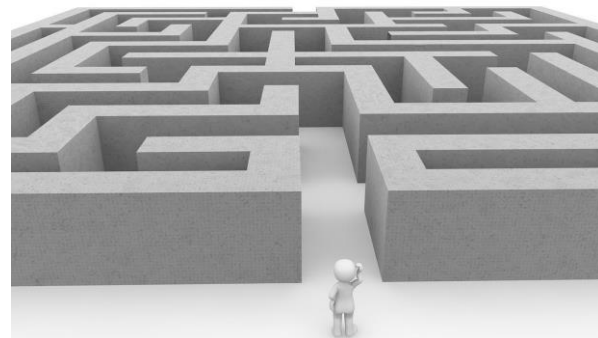
Kurz nach der Jahrhundertwende war der SMA-Berufsstand damit beschäftigt, sich mit den aus den IFAC-ISA in die IDW-PS transformierten Prüfungsstandards mehr oder weniger schlecht „anzufreunden“. Die bisherige Vorstellung, „dass Wirtschaftsprüfer auf der Basis von drei Fachgutachten unter Einsatz des fachlichen Urteilsvermögens geeignete Prüfungshandlungen zur Sicherung der Prüfungsqualität auswählen, wurde von Prüfungsstandards mit detaillierten Checklisten für die Prüfungspraxis abgelöst.“

Für die neuen großen WP-Gesellschaften in der Struktur der Professional-Service-Firm musste dieses Opfer gebracht werden. Aus den drei deutschen Fachgutachten wurden im Laufe der Jahre drei Bände von ISA/PS-Standards, mit deutlicher Handschrift des von den Großen Gesellschaften beherrschten IDW-HFA<sup>1</sup>. „Der Eingriff in die Prüfungspraxis der SMA-Praxen war enorm und mit dem bisherigen deutschen Verständnis von Wirtschaftsprüfung nicht in Einklang zu bringen,“ schreiben Prof. Lenz & Co.

Angesichts der wirtschaftlichen Notwendigkeit der Großen Gesellschaften, ihre Standards zu internationalisieren, mussten größere Wirtschaftsprüfungsgesellschaften zunehmend ihre Dominanz innerhalb des IDW und der WPK nutzen, um internationale Praktiken an den deutschen Kontext anzupassen. Da traf es sich gut, dass schon in den 90ziger Jahren die WPK die Facharbeit an das IDW ausgelagert hatte.

Die Ignorierung der Vorstellungen der prüfenden SMA zu den IDW-PS löste mit IDW&WPK Streit und Debatten aus. Das IDW richtete 2002 für kurze Zeit einen Arbeitskreis ein, der einen Prüfungshinweis zur Anwendung der IDW PS auf die Abschlussprüfung kleiner und mittelgroßer Unternehmen erarbeiten sollte. Die Schaffung der verhältnismäßigen PS-Anwendung gelang nicht. Dieses Vorhaben stellte das IDW 2003 wieder ein.

Die Einhaltung internationaler Standards war für die Großen Gesellschaften existenziell notwendig, um in ihren internationalen Netzwerken zu bleiben und ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten.



## IDW/WPK erzwingen die Qualitätskontrollen für alle

Ergänzend drängte das herrschende "Audit Establishment IDW & WPK" neben der ISA/PS-Anwendung auch zur Einführung eines Systems zur Überwachung der Prüfungsqualität.

Den prüfenden SMA-Praxen wurde als Argument immer wieder „vorgegaukelt“, dass die erfolgreiche Qualitätskontrolle, wie der Peer Review nun hieß, einen Wettbewerbsvorteil bedeutet. Dazu wurde das Peer-Review-System als "perfektes Marketinginstrument" dargestellt, das insbesondere von Nicht-Big-4-Firmen genutzt werden könne, um eine hohe Prüfungsqualität zu demonstrieren.

*„Nur die Einhaltung einheitlicher und hoher Qualitätsanforderungen an die Berufsausübung kann die Wettbewerbsfähigkeit kleiner und mittlerer Prüfungsgesellschaften sichern. Die Mandanten eines Wirtschaftsprüfers verlassen sich*

<sup>1</sup> HFA=Hauptfachausschuss.



*darauf, dass die Arbeit den gleichen hohen Qualitätsanforderungen unterliegt, unabhängig davon, ob der Prüfer aus einer großen Gesellschaft oder aus einer mittleren oder kleineren Praxis kommt,“ so das IDW auf ihrer Fachtagung 2001.*

Diese globalen Regulierungsanforderungen benötigten jedoch nur die Big 4 und sonstige global agierende WP-Gesellschaften. Für die SMA war dies überhaupt nicht notwendig. Hier war es für Big4 von Vorteil, dass sich die WP-Minderheit mit dem alten WPK-Beiratswahlrecht die Mehrheiten im IDW und in der WPK sichern konnte. Dies gelang mittels der Vollmachtstimmen. Dadurch erreichten die sog. IDW/WPK-Vertreter als Doppelspitze immer die Versammlungsmehrheit. Damit konnten IDW/WPK bei der fachlichen und auch aufsichtsrechtlichen Umsetzung der Berufsrechtsänderungen gemeinsam als Doppelspitze agieren.

In dieser Phase war zu beobachten, wie die Big-4-Gesellschaften zunehmend unter Druck gerieten, sich den globalen Standards der Berufsausübung anzupassen. Die WPK reagierte zunächst zurückhaltend, indem sie sich gegen die Einführung eines verpflichtenden Qualitätskontrollsystems aussprach. Dabei verfolgte sie die traditionelle "Verteidigungsstrategie" des deutschen Berufsstandes, die den hohen Standard der Berufsausbildung betonte. Dominiert von den Big 4, übernahm das IDW die Führung, um die neuen Standards aktiv zu fördern, indem es den lokalen Rahmen eines einheitlichen und qualitativ hochwertigen produzierenden Berufsstandes mit einem internationalen Rahmen der Standardisierung und externen Qualitätskontrolle verband.

„Um die Scheinwelt der Einheitlichkeit des Berufsstands aufrechtzuerhalten, folgte die WPK diesem Beispiel und schloss sich bald der Frame-Blending-Strategie des IDW an und verstärkte sie (Cornelissen & Werner, 2014; Modell, 2019). Damit hatte das "Audit-Establishment IDW/WPK" (Malsch & Gendron, 2011) erfolgreich eine neue Vorstellung von angemessener Berufsausübung durchgesetzt.“

Die Großen Gesellschaften und das IDW plädierten dafür, das US-System Peer Review zu

kopieren. Wobei diese in USA nur bei den Prüfern von Börsenunternehmen Anwendung fand. In Deutschland wurden am Ende alle gesetzlichen Abschlussprüfer einbezogen. Der wahre Grund ist vielmehr, dass die Einhaltung internationaler Standards unbedingt notwendig war, um in den internationalen Netzwerken bleiben zu können.

Man warb mit der Schutzbehauptung dafür, man wolle keine Prüfer erster und zweiter Klasse schaffen, deswegen müssen alle Abschlussprüfer der Qualitätskontrolle unterzogen werden, obwohl die Prüfer von Börsenunternehmen vom damaligen WPK-Präsidenten mit dem Etikett „Eliteprüfer“ bereits ausgezeichnet waren.

Aufgrund der Einigkeit des WP-Berufsstands beschloss der deutsche Gesetzgeber 2000 auf Betreiben von IDW/WPK den Peer Review als gesetzliche Zulassungsprüfung alle sechs Jahre für alle gesetzliche Abschlussprüfungen und nicht nur für Prüfungen im Börsensegment ab 2005 verbindlich einzuführen.



## Die gesetzliche IDW/WPK-Qualitätskontrolle bedroht die SMA-Prüferwelt

Die fünfjährige Übergangszeit bis zur Qualitätskontrolle hat die betroffenen Abschlussprüfer noch einige Jahre ruhig schlafen lassen.

Der regulatorisch wirkende deutsche Peer Review für alle Berufsangehörige stand jedoch in scharfem Kontrast zur den bisheriger Prüfungsverständnis der SMA-Abschlussprüfer. Das herrschende Audit-Establishment aus IDW & WPK ignorierte jedoch dieses "konstitutionelle Problem".

Nicht wenige SMA fühlten sich nicht nur stigmatisiert (Vorwurf: „Kleine Praxen bestehen die Qualitätskontrolle nicht“), sondern erkannten in Laufe der Zeit auch die daraus resultierenden Gefahren für Ihr Geschäftsmodell „WP-Einzelpraxis“.

In der 2004 beschlossenen WP/vBP-Berufssatzung wurde vom damaligen WPK-Beirat auf Vorschlag des WPK-Vorstands im § 24d der Satzung das Vier-Augen-Prinzip verankert. Diese Regelung wurde aufgrund eines Einspruchs eines wp.net-Mitglieds von der Rechtsaufsicht aufgehoben, weil § 24 gegen Art. 12 Abs. 1 GG verstieß. Die verfassungswidrige Satzungsforderung im Zusammenhang mit der verpflichtend eingeführten Berichtskritik lautete: Wenn für die Berichtskritik kein Mitarbeiter der Praxis zur Verfügung steht, dann muss die Praxis einen externen Person verpflichten. Damit wäre die Einzelpraxis als Abschlussprüfer Geschichte gewesen.

In IDW-Fortbildungsveranstaltungen zum Entwurf der VO 1/2005 wurde die Einzelpraxis als geschichtlich überholt bezeichnet (Einzelpraxen entsprechen nicht mehr dem Berufsbild der modernen Wirtschaftsprüfung).

Fünf Jahre später erdreistete sich der gerade zum PWC-Chef gewählte Prof. Winkelmann im FAZ Interview am 30.6.2010 mit Herrn Giersberg den Abschied aller SMA aus der gesetzlichen Abschlussprüfung „anzukündigen“<sup>2</sup>.

Die Einführung eines verpflichtenden Qualitätsüberwachungssystems neben der Einführung der IDW-PS wirkten sich auf die verschiedenen Segmente des Berufsstandes unterschiedlich aus. Den Großen der WP-Branche erleichterte die Angleichung an internationale Standards den Transfer von Dienstleistungen zwischen den Mitgliedsfirmen, da sie auf bestehenden globalen Arbeitsstandards und Qualitätskontrollsystemen aufbauen konnten.

„Das Qualitäts-Überprüfungssystem entsprach den Bedürfnissen der großen Prüfungsgesellschaften, da es auf die Qualitätsbedenken der

Öffentlichkeit einging und Prüfungspraktiken legitimierte, die systematisch waren und eine regelbasierte Delegation von Prüfungsaufgaben von Prüfern an Nachwuchskräfte beinhalteten.“

Bei den SMA hatte sich die Berufsausübung jedoch deutlich verändert, meist im Gegensatz zu den Versprechungen und Erwartungen der Ausschussvertreter. Das etablierte Qualitätskontrollsystem erzwang die Übernahme der ISA/PS als neue Prüfungs- und Berufsstandards. Die Qualität der etablierten Arbeitspraktiken wurde nun an abstrakten Standards gemessen, die vor allem für Großunternehmen und nicht für kleine und mittlere Unternehmen geschaffen wurden. Aufgrund ihrer langjährigen Beziehungen zu meist regionalen Mandanten hatte die Mehrheit der SMA-Prüfer keinerlei Erfahrungen mit formellen externen Qualitätskontrollen; außerdem verfügten sie nicht über die Dokumentationssysteme, die für den Umgang mit den für die Prüfung von Unternehmen des öffentlichen Interesses vorgesehenen internen Kontrollen erforderlich waren. Die Prüfungspraktiker mussten völlig neue Qualitätskontrollsysteme schaffen, um die Prüfungshandlungen formal richtig zu dokumentieren. Prof. Lenz & Co. zitieren zu diesen SMA-Problemen ein Mitglied aus dem IDW-Vorstand:

*Es ist auch nach meiner Beobachtung so, dass die Belastungen für kleinere und mittlere Praxen tendenziell größer sind als für größere Einheiten. Dies lässt sich damit erklären, dass Aufwendungen für organisatorische Veränderungen, den Aufbau von fachlichem Know-how etc. oft zu einem großen Teil den Charakter von Fixkosten haben, für die bei kleineren Einheiten im Berufsstand eine viel schmalere Verteilungsbasis zur Verfügung steht. (IDW-Jahrestagung, 2005)*

Obwohl sich erste Debatten über die höhere Belastung kleinerer Prüfungsgesellschaften abzeichneten, blieben die Folgen der Neudefinition der Berufsausübung weitgehend im Verborgenen. Dies wurde unterstützt dadurch, dass kleineren Prüfungsgesellschaften mehr Zeit zuge-

<sup>2</sup> „Winkeljohann ist daher davon überzeugt, dass sich der Wirtschaftsprüfermarkt mit vier Großanbietern (nach PWC rangieren in Deutschland KPMG, Ernst & Young sowie Deloitte auf den folgenden Plätzen) stabilisieren

wird. "Kleine Prüfungsgesellschaften haben nur noch als Boutiquen in bestimmten Nischen eine Überlebenschance", ist er überzeugt.“

standen wurde, um die ersten Qualitätsprüfungen zu bestehen (bis 2005 teilweise bis 2006). Bis Ende 2004 hatten nur sehr wenige Einzelberufsangehörige und kleine Prüfungsgesellschaften am Qualitätskontrollsystem teilgenommen.

Daraus erkennen wir, dass mit der bereits 2000 getroffenen Entscheidung für die Qualitätskontrolle über alle gesetzlichen Abschlussprüfer eher der Startschuss für die Vertreibung des SMA-Prüfers aus dessen Kernbereich der gesetzlichen Abschlussprüfung bewusst in Kauf genommen wurde. Der Ausstieg der SMA aus der Abschlussprüfung liegt bis heute bei über 30%.

Die Qualitätskontrollen bei den verbliebenen SMA-Praxen wurden im Verlauf der letzten 15 Jahre immer mehr verschärft und bürokratisiert. Ende 2018 forderte ein Großteil der Mitglieder der Kommission f. QK (KfQK) die vollumfänglichen Auftragsprüfungen (WPK-Magazin 3-2018).

Ganz anders bei den großen WP-Gesellschaften. Über die Qualitätskontrollen bei den großen Gesellschaften wurde Anfang 2021 bekannt, dass die KfQK und die APAS mit minimalsten Auftragsprüfungen (rund 1 Promille) einverstanden sind. Die Prüfungssicherheit über die Prüfungsqualität darf sich der PfQK über die Auswertung einiger Nachschauberichte verschaffen. Inzwischen unterstützt auch die Rechtsaufsicht im BMWi diese „Anscheins-Qualitätskontrolle“ bei den großen Gesellschaften.



## 2005 - Die Zeit war reif für eine neue Vereinsgründung

Im Jan. 2005 gründeten 11 Berufsangehörige in München den wp.net e.V. Verband für die mittelständische Wirtschaftsprüfung.

Der **zweite Teil** dieser Geschichte mit wp.net – von 2005 bis 2011 – beschreibt die bundesweite Mobilisierung des Widerstands durch wp.net.

Der **dritte Teil** beginnt mit dem Höhenflug der wp.net-Kammerpräsidentschaft im Sommer 2011, führt hinab in die Tiefen des „Fast-Untergangs“ von wp.net im Sommer 2012. Nach der WPK-Beiratswahl 2014 beginnt die Erneuerung von wp.net, die 2018 für wp.net wieder in den Vorstand der Kammer führte.

Der EY-Wirecard-Prüferskandal legte die fragile Koalitionsstruktur offen. Wir haben die Prof. Lenz & Co-Studie um die Berichterstattung um zwei weitere Jahre Kammererfahrung erweitert.