



Abschlussprüferaufsichtsstelle APAS  
beim Bundesamt für  
Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle

# Fragen und Antworten zu Verlautbarung Nr. 4 (ü.F.)/2

Hinweise zur Verlautbarung Nr. 4 (ü.F.), Art. 4 Abs. 2, Art. 13 Abs. 2 und Art. 14 AP-VO  
Stand 20. Dezember 2021

,

Die APAS hat ihre Verlautbarung Nr. 4 zur Informationspflicht nach Art. 14 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 (AP-VO) erstmalig im Oktober 2017 veröffentlicht. Seitdem sind im Berufsstand sowie durch andere Aufsichtsstellen auf europäischer Ebene eine Reihe von Fragen aufgeworfen worden, die insbesondere die Abgrenzung zwischen den in Art. 14 AP-VO genannten drei Leistungsarten betreffen. Mit der überarbeiteten Fassung vom 20. Dezember 2018 der Verlautbarung Nr. 4 nimmt die APAS weitere Klarstellungen vor. Ergänzt ist die Verlautbarung Nr. 4 (ü.F.) um Fragen und Antworten, die sich aufgrund thematischer Nähe neben Art. 14 auch auf Art. 4 Abs. 2 und Art. 13 Abs. 2 AP-VO erstrecken. In dieser 2. Auflage der Fragen und Antworten sind die Fragen 3.2 und 4.1 an die mit Verlautbarung Nr. 16 vom 20. Dezember 2021 mitgeteilte Änderung des Verständnisses der APAS hinsichtlich der Frage, an welchem Stichtag die Eigenschaft eines Unternehmens von öffentlichem Interesse als solches zu beurteilen ist, und die damit einhergehende Änderung der Verwaltungspraxis angepasst worden.

## **1 Fragen zur Abgrenzung zwischen Abschlussprüfungsleistungen und Nichtprüfungsleistungen**

### **1.1 Wie sind freiwillige Abschlussprüfungen einzuordnen?**

Grundsätzlich fallen freiwillige Abschlussprüfungen in die Kategorie der nicht erforderlichen Nichtprüfungsleistungen (Art. 14 Bst. c AP-VO).

Freiwillige Abschlussprüfungen von in einen Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen sind jedoch dann Abschlussprüfungsleistungen im Sinne der AP-VO, wenn die im Rahmen dieser freiwilligen Prüfung erbrachten Leistungen notwendig für eine Konzernabschlussprüfung sind und diese Konzernabschlussprüfung eine Abschlussprüfungsleistung im Sinne der AP-VO ist. Dies kann dann der Fall sein, wenn diese Prüfung lokale Abschlüsse betrifft, die nach den gleichen Rechnungslegungsgrundsätzen wie der Konzernabschluss aufgestellt werden.

### **1.2 Wie sind Jahresabschlussprüfungen einzuordnen, die trotz Vorliegens der Befreiungsvoraussetzungen gemäß § 264 Abs. 3 bzw. § 264b HGB durchgeführt werden?**

Eine Jahresabschlussprüfung, die trotz Vorliegens der Befreiungsvoraussetzungen gemäß § 264 Abs. 3 bzw. § 264b HGB durchgeführt wird, ist dann eine Pflichtprüfung und somit Abschlussprüfungsleistung im Sinne der AP-VO, wenn Wahl und Beauftragung des Abschlussprüfers nach § 318 HGB erfolgt sind und nicht ausdrücklich nur eine freiwillige Abschlussprüfung vereinbart wird. Geht die Beauftragung des Abschlussprüfers dagegen allein von den gesetzlichen Vertretern der Gesellschaft aus, so ist eine freiwillige Abschlussprüfung gegeben und ihre Kategorisierung ist entsprechend der in Abschnitt 1.1 gemachten Ausführungen vorzunehmen.

### **1.3 Wann sind Honorare für sogenannte Package-Prüfungen den Abschlussprüfungsleistungen zuzuordnen?**

Die Prüfung eines Reporting Packages ist keine Abschlussprüfung, da ein Reporting Package kein Jahresabschluss oder konsolidierter Abschluss ist. Die Prüfung eines Reporting Packages kann jedoch dann den Abschlussprüfungsleistungen im Sinne der AP-VO zuzuordnen sein, wenn sie als Teil einer Konzernabschlussprüfung durchgeführt wird, die nach Unionsrecht erforderlich ist. Prüfungen von Reporting Packages, die für Konzernabschlussprüfungen erfolgen, die nicht nach Unionsrecht vorgeschrieben sind, d.h. freiwillig erfolgen oder nur nach Drittstaatenrecht erforderlich sind, sind keine Abschlussprüfungsleistungen im Sinne der AP-VO.

### **1.4 Wie sind Prüfungen oder prüferische Durchsichten von Zwischenabschlüssen einzuordnen?**

Ein Zwischenabschluss ist kein Jahresabschluss oder konsolidierter Abschluss im Sinne der AP-VO. Daher ist auch die Prüfung oder prüferische Durchsicht eines Zwischenabschlusses keine Abschlussprüfungsleistung. Ob es sich um eine erforderliche oder nicht erforderliche Nichtprüfungsleistung handelt, hängt davon ab, ob die Prüfung oder prüferische Durchsicht nach Unions- oder nationalem Recht erforderlich ist.

Sofern Prüfungshandlungen sowohl für Zwecke einer Abschlussprüfung im Sinne der AP-VO als auch für Zwecke der Prüfung eines Zwischenabschlusses desselben Geschäftsjahres durchgeführt werden, so sind diese derjenigen Leistung zuzuordnen, in deren Rahmen sie beauftragt, durchgeführt und mit der sie abgerechnet werden.

### **1.5 Wie ist eine projektbegleitende Prüfung, z.B. im Rahmen der Einführung rechnungslegungsbezogener IT-Systeme oder der Einführung eines neuen Rechnungslegungsstandards einzuordnen?**

Eine projektbegleitende Prüfung stellt grundsätzlich eine nicht erforderliche Nichtprüfungsleistung dar. Ist sie als Schwerpunkt und Bestandteil einer Abschlussprüfung im Sinne der AP-VO vom Überwachungsorgan beauftragt, durchgeführt und mit dieser Abschlussprüfung abgerechnet worden, so kann sie den Abschlussprüfungsleistungen zuzuordnen sein.

## **2 Fragen zur Abgrenzung zwischen erforderlichen und nicht erforderlichen Nichtprüfungsleistungen**

### **2.1 Was ist nationales Recht im Sinne der AP-VO?**

Im Kontext einer EU-Regelung und als Abgrenzung zum Begriff „Unionsrecht“ ist „nationales Recht“ das Recht eines jeden einzelnen Mitgliedstaats der Europäischen Union bzw. des Europäischen Wirtschaftsraums. Drittstaatenrecht ist dagegen kein nationales Recht im Sinne der AP-VO. Damit sind beispielsweise Nichtprüfungsleistungen, die aufgrund französischer Rechtsvorschriften erforderlich sind und von einem deutschen Abschlussprüfer für ein in Deutschland ansässiges Unternehmen von öffentlichem Interesse oder für dessen Mutterunternehmen oder für eines seiner Tochterunternehmen erbracht werden, nach nationalem Recht erforderlich und damit erforderliche Nichtprüfungsleistungen. Dagegen sind Nichtprüfungsleistungen, die beispielsweise nach US-amerikanischen Rechtsvorschriften erforderlich sind, keine erforderlichen Nichtprüfungsleistungen.

### **2.2 In welche Kategorie fallen Nichtprüfungsleistungen, die (nur) nach Drittstaatenrecht erforderlich sind?**

Nichtprüfungsleistungen, die (nur) nach Drittstaatenrecht erforderlich sind, sind im Sinne der AP-VO nicht erforderliche Nichtprüfungsleistungen. Eine Ausnahme sind Prüfungshandlungen, die bei der erweiterten Prüfung der internen Kontrollen eines Integrated Audit nach PCAOB-Standards notwendig sind und im Rahmen einer Abschlussprüfung im Sinne der AP-VO erbracht werden. Diese sind untrennbar mit der Abschlussprüfung verbunden und dieser daher zuzurechnen.

## **3 Sonstige Fragen zu Art. 14 AP-VO**

### **3.1 Wann muss ein Abschlussprüfer bzw. eine Prüfungsgesellschaft eine Liste der geprüften Unternehmen von öffentlichem Interesse nach Art. 14 AP-VO vorlegen?**

Ein Abschlussprüfer bzw. eine Prüfungsgesellschaft von mindestens einem Unternehmen von öffentlichem Interesse muss die Liste nach Art. 14 AP-VO kalenderjährlich erstellen und der APAS bis spätestens Ende April des Folgejahres vorlegen.

### **3.2 Wann ist ein Unternehmen auf der Liste nach Art. 14 AP-VO aufzuführen?**

Ein Unternehmen von öffentlichem Interesse ist dann in die Liste aufzunehmen, wenn

- der meldende Abschlussprüfer bzw. die meldende Prüfungsgesellschaft für dieses Unternehmen von öffentlichem Interesse im vergangenen Kalenderjahr einen Bestätigungs- bzw. Versagungsvermerk erteilt hat und
- das Unternehmen am Bilanzstichtag des der Prüfung zugrundeliegenden Geschäftsjahres ein Unternehmen von öffentlichem Interesse war.

### **3.3 Wie ist der Einnahmebegriff in Art. 14 AP-VO abzugrenzen?**

Der Begriff Einnahmen umfasst die im Kalenderjahr realisierten Umsatzerlöse nach HGB.

## **4 Fragen zum Transparenzbericht**

### **4.1 Welche Unternehmen von öffentlichem Interesse sind in die Liste nach Art. 13 Abs. 2 Bst. f AP-VO im Transparenzbericht aufzunehmen?**

Ein Unternehmen ist dann in die Liste aufzunehmen, wenn

- der meldende Abschlussprüfer für dieses Unternehmen im Geschäftsjahr des Abschlussprüfers einen Bestätigungs- bzw. Versagungsvermerk erteilt hat und
- das Unternehmen am Bilanzstichtag des der Prüfung zugrundeliegenden Geschäftsjahres ein Unternehmen von öffentlichem Interesse war.

### **4.2 Was ist unter den Einnahmen gemäß Art. 13 Abs. 2 Bst. k AP-VO anzugeben?**

Nach Art. 13 Abs. 2 Bst. k AP-VO sind die Gesamtumsätze des Abschlussprüfers bzw. der Prüfungsgesellschaft in vier Kategorien aufzuschlüsseln. Dabei sind unter den Ziffern i und ii die Einnahmen, d.h. die realisierten Umsatzerlöse nach HGB, aus Abschlussprüfungsleistungen und unter den Ziffern iii und iv die Nichtprüfungsleistungen auszuweisen.

Die Einnahmen aus Abschlussprüfungsleistungen werden danach differenziert, ob sie

- (i) von einem Unternehmen von öffentlichem Interesse oder von einem Unternehmen einer Unternehmensgruppe, deren Muttergesellschaft ein Unternehmen von öffentlichem Interesse ist, (PIE-Bereich) oder
- (ii) aus dem Non-PIE-Bereich stammen.

Dabei fallen auch die Einnahmen aus der Abschlussprüfung mittel- und unmittelbarer Tochterunternehmen eines Unternehmens von öffentlichem Interesse unter Ziffer i, wenn dieses PIE-Mutterunternehmen selbst von einem anderen Abschlussprüfer geprüft wird.

Die Einnahmen aus Nichtprüfungsleistungen werden danach differenziert, ob sie von Unternehmen stammen, die vom berichterstattenden Abschlussprüfer bzw. von der Prüfungsgesellschaft

- (iii) geprüft werden oder
- (iv) nicht geprüft werden.

Dabei ist es unerheblich, ob die Einnahmen aus dem PIE-Bereich stammen oder nicht.

### **4.3 Welches Geschäftsjahr ist für Angabe der Einnahmen heranzuziehen?**

Für die Abgrenzung der nach Art. 13 Abs. 2 Bst. k AP-VO anzugebenden Einnahmen ist das Geschäftsjahr des Abschlussprüfers bzw. der Prüfungsgesellschaft heranzuziehen.

### **4.4 Wie ist der Einnahmebegriff in Art. 13 Abs.2 Bst. k AP-VO abzugrenzen?**

Der Begriff Einnahmen umfasst die im Geschäftsjahr des Abschlussprüfers bzw. der Prüfungsgesellschaft realisierten Umsatzerlöse.

## Impressum

### Herausgeber

Abschlussprüferaufsichtsstelle APAS  
beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle  
Uhlandstraße 88 – 90  
10717 Berlin  
Telefon: +49 6196 908-3000  
E-Mail: [infoapas@apasbafa.bund.de](mailto:infoapas@apasbafa.bund.de)  
[www.apasbafa.bund.de](http://www.apasbafa.bund.de)

### Stand

Dezember 2021



Das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle ist mit dem audit berufundfamilie® für seine familienfreundliche Personalpolitik ausgezeichnet worden. Das Zertifikat wird von der berufundfamilie gGmbH, einer Initiative der Gemeinnützigen Hertie-Stiftung, verliehen.