Beiheft zu den IDW Fachnachrichten Nr. 2/2015

Perspektiven des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer 2025

Projektbericht

Prof. Dr. Dr. h.c. Klaus Backhaus[1],
Prof. Dr. Hans-Jürgen Kirsch[2] und
Ariane Kraft, M.Sc.[3]

Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer ist in den vergangenen Jahren von verschiedensten Faktoren und Geschehnissen beeinflusst worden. So haben nicht nur einige Bilanzskandale und eine straffere Regulierung durch die EU, sondern z. B. auch die zunehmende Globalisierung, neue IT-Entwicklungen und nicht zuletzt die jüngste Finanzkrise zu Veränderungen im Berufsstand und seinem Umfeld geführt. Die umfassende Diskussion über die Zukunft des Berufsstandes macht deutlich, wie wichtig es ist, dass sich die Wirtschaftsprüfer frühzeitig mit möglichen Veränderungen in ihrem direkten und weiteren Umfeld auseinandersetzen. Vor diesem Hintergrund haben das Institut für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung und das Institut für Anlagen und Systemtechnologien, beide Westfälische Wilhelms-Universität Münster, im Auftrag des IDW ein umfangreiches Projekt zur Zukunft des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer durchgeführt. Dieser Beitrag führt in das Projekt ein, fasst die Vorgehensweise im Projektverlauf kurz zusammen und stellt einige wichtige Ergebnisse der Studie[4] vor.

Der methodische Ansatz wurde auf dem World Congress of Accountants der IFAC im November 2014 mit dem Academic Award ausgezeichnet.

©iStockphoto.com/hadynyah

1 Einleitung: Der 3-Dimensionen-Ansatz

Rasche Veränderungen in den verschiedensten Bereichen stellen den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer vor immer neue, große Herausforderungen. Nur wer rechtzeitig über potenzielle Entwicklungen nachdenkt, diese antizipiert und Pläne für verschiedene eventuelle künftige Situationen bereithält, kann flexibel auf tatsächlich eintretende Ereignisse reagieren.

Wer sich mit den Perspektiven des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer im Jahre 2025 beschäftigt, muss sich daher mit drei Fragestellungen auseinandersetzen:

1. Wie könnte sich das **Umfeld** der Wirtschaftsprüfer in der Zukunft entwickeln?

2. Wie werden die **verschiedenen Gruppen** von Wirtschaftsprüfern (z. B. kleine, mittelgroße und große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften) von diesen Veränderungen beeinflusst und gibt es Unterschiede zwischen diesen Gruppen?

3. Was sind **strategische Ansatzpunkte**, anhand derer Wirtschaftsprüfungsgesellschaften mögliche und notwendige Handlungsoptionen erarbeiten können?

Experten im Workshop zur Auswirkungsanalyse

Mit diesen drei Fragestellungen lässt sich ein dreidimensionaler Raum aufspannen, der durch einen Würfel beschrieben werden kann (vgl. Abbildung 1; aus Gründen der klareren Darstellung haben wir den Würfel zu einem Quader verlängert, sprechen aber weiterhin von einem Würfel). Dabei beantwortet die Fläche vorn („Szenarien") die Frage nach möglichen Umfeldentwicklungen. Die Fläche rechts („Player") steht für die verschiedenen Gruppen von Wirtschaftsprüfern und die obere Fläche des Würfels soll Antworten auf die Frage nach strategischen Ansatzpunkten („Strategiepunkte") skizzieren. So kann die Zukunft des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer aus verschiedenen Blickwinkeln betrachtet werden.

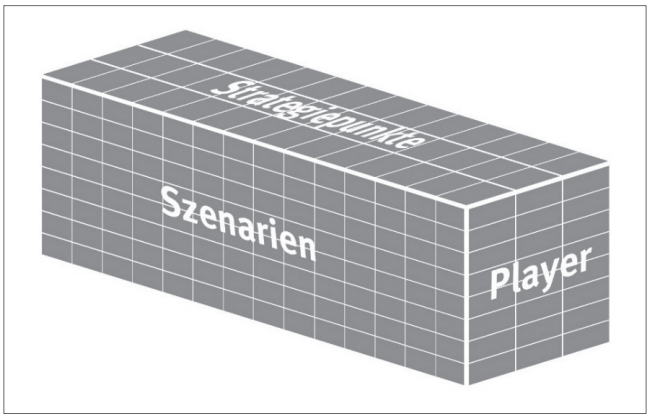

Abbildung 1: Die Würfel-Struktur

Um die künftig erwarteten Umfeldentwicklungen abzubilden, können zwei mögliche Ansätze herangezogen werden:

Prognosen liefern auf Vergangenheitswerten beruhende Wahrscheinlichkeitsaussagen über die Zukunft. Der entscheidende Nachteil liegt darin, dass insbesondere längerfristige Prognosen häufig so weit von den späteren Entwicklungen entfernt sind, dass sie zu dramatischen Fehlentscheidungen führen können. So hat bspw. Alex Lewyt schon 1955 nuklear-getriebene Staubsauger prognostiziert, und eine große Beratungsfirma schätzte für AT&T den weltweiten Bedarf an Mobiltelefonen für das Jahr 2000 auf gerade einmal 900.000 Stück.

Szenarien verzichten dagegen konzeptionell auf die Betrachtung von Wahrscheinlichkeiten für künftige Entwicklungen und diskutieren mögliche Alternativen, wie sich das Umfeld entwickeln könnte. Betrachtet werden also **mehrere mögliche Zukünfte**, mit denen die Zukunft insgesamt möglichst umfassend abgebildet werden soll.

Wir haben uns entschieden, für die Zukunftsbetrachtungen die Szenario-Analyse zu verwenden, die zu acht Szenarien geführt hat.

Um die Aussagen und Empfehlungen möglichst konkret zu gestalten und die zu generierenden Handlungsempfehlungen anwendbar zu formulieren, werden die Szenarien im Hinblick auf drei Gruppen (sog. **Player**) analysiert: große, mittelgroße und kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.

Unterschiedliche Betroffenheit durch den Eintritt eines Szenarios führt zu unterschiedlichen strategischen Verhaltensweisen der verschiedenen Gruppen. Dieser Differenzierung haben wir dadurch Rechnung getragen, dass wir in mehreren Workshops und Befragungen unserer Experten mögliche **strategische Ansatzpunkte** zur Reakti-

1 Direktor des Instituts für Anlagen und Systemtechnologien (IAS) der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster.
2 Direktor des Instituts für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung (IRW) der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster.
3 Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Institut für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung (IRW) der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster.
4 Der Abschlussbericht zum Projekt steht unter www.idw.de – Mitgliederbereich – Im Fokus exklusiv – WP 2025 zum kostenfreien Download bereit.

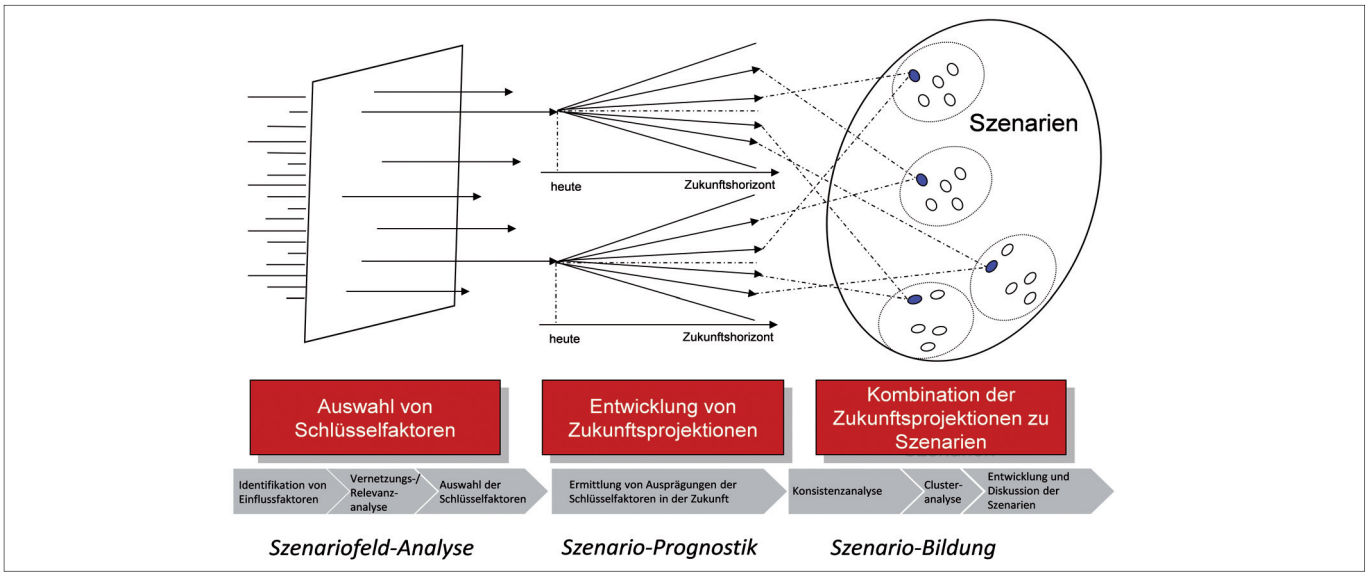

Abbildung 2: Szenarioentwicklung in drei Phasen[5]

on auf verschiedene Szenarien diskutiert haben. Dabei wurden die strategischen Handlungsoptionen an 14 sogenannten Strategiepunkten festgemacht.

Die Studie dient dazu, aus einem mit Experten geführten Dialog systematisch gewonnene Ergebnisse zu entwickeln und diese gleichzeitig zu hinterfragen. Ziel ist es, verteiltes Wissen über mögliche künftige Entwicklungen im Berufsstand der Wirtschaftsprüfer zusammenzuführen und daraus in sich konsistente Zukunftsentwicklungen (Szenarien) sowie mögliche Handlungsoptionen abzuleiten.

> Im Verlauf des gesamten Projektes wurden wir von **insgesamt ca. 100 Experten** unterstützt. Dazu gehörten nicht nur die Wirtschaftsprüfer, sondern auch viele weitere Personen mit engem Bezug zum Berufsstand wie z. B. Vertreter von Mandanten und Wissenschaft, Berater, Politiker und IDW Mitarbeiter.

Unsere Handlungsempfehlungen können somit

- als **Benchmark** für einen Vergleich mit eigenen strategischen Überlegungen dienen;
- als **Handlungsweise** übernommen werden, wenn sie für den Einzelnen als plausibel angesehen werden;
- **abgelehnt werden**, wenn sie für den Einzelnen nicht überzeugen und er glaubt, bessere Lösungen zu besitzen. Dann aber können unsere Ergebnisse noch einmal als Checkliste verwendet werden, um sich die eigene Position bewusst zu machen.

Vor diesem Hintergrund muss nochmals betont werden: Die Zukunft wird immer unsicher bleiben, aber die Szenario-Analyse ermöglicht eine bessere Vorbereitung, um in Bezug auf den Eintritt verschiedener Szenarien schneller handlungsfähig zu sein. Bei aller Unsicherheit der Zukunft ist sicher, dass Veränderungen eintreten werden, durch die alle Wirtschaftsprüfer mehr oder weniger stark betroffen sein werden und für die sie gerüstet sein sollten. Die Szenarien und dazu vorgeschlagenen strategischen Handlungsansätze sollen mögliche künftige Veränderungen schon heute abbilden. Sollten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften entsprechende Entwicklungen am Markt erkennen, können sie unter Rückgriff auf die beschriebenen Handlungsoptionen quasi als „Basiswerkzeug“ schneller beginnen, ihre eigene Vorgehensweise zu strukturieren und die Detailfragen ihrer eigenen Strategie zu beleuchten.

In diesem Beitrag können nicht alle Details unserer Studie erläutert werden. Dennoch wollen wir einige wichtige Ergebnisse im Hinblick auf die Szenarien, die Player und die Strategiepunkte vorstellen und außerdem besonders auf die sogenannten robusten Strategien etwas ausführlicher eingehen. Zunächst soll aber kurz erläutert werden, wie die drei Dimensionen „Szenarien“, „Player“ und „Strategiepunkte“ methodisch abgeleitet wurden.

2 Die Dimensionen

21 Die Szenario-Dimension

211. Die Entwicklung der Szenarien

Szenarien werden in insgesamt drei Schritten entwickelt: die Szenariofeld-Analyse, die Szenario-Prognostik und die Szenario-Bildung (vgl. Abbildung 2).

Bei der **Szenariofeld-Analyse** wurden diejenigen Schlüsselfaktoren erarbeitet, die die Zukunft des Berufsstandes

5 In Anlehnung an Fink, A./Schlake, O./Siebe, A., Erfolg durch Szenario-Management – Prinzip und Werkzeuge strategischer Vorausschau (2001), S. 75.

der Wirtschaftsprüfer im Wesentlichen bestimmen. Daher wurden zunächst die verschiedenen Einflussbereiche im Umfeld der Wirtschaftsprüfer identifiziert. Neben den Strukturen der WP-Branche selbst wird der Berufsstand vor allem durch Wettbewerb, Mandanten, Stakeholder, regulatorische Rahmenbedingungen und IT sowie durch das ökonomische und politische Umfeld und durch Gesellschaft und Bildung beeinflusst. Aus all diesen Bereichen wurden im Rahmen eines Experten-Workshops zunächst 44 Einflussfaktoren gesammelt und anschließend mit Hilfe der Vernetzungs- und der Einflussanalyse, ebenfalls unter aktiver Mitwirkung der Experten, die aussagekräftigsten Faktoren ermittelt. Es verblieben damit 15 sogenannte Schlüsselfaktoren, die den Berufsstand stark beeinflussen.

1. Struktur der WP-Branche
2. Markt für WP-Leistungen
3. Prüfungsleistung
4. Beratungsleistung
5. Prüfungshonorare
6. Struktur der Mandanten
7. Komplexität der Geschäftsvorfälle
8. Vertrauen der Stakeholder in den WP
9. Berufsstand betreffende Gesetzgebung und Regelungen
10. Mandanten betreffende Gesetzgebung und Regelungen
11. Kompetenzen und Verantwortungsbereich des Aufsichtsorgans
12. IT-Umfeld
13. Wirtschaftliche Entwicklung
14. Arbeitsmarkt
15. Politisches Umfeld

Abbildung 3: Liste der 15 Schlüsselfaktoren[6]

Im Rahmen der **Szenario-Prognostik** wurden u. a. in Zusammenarbeit mit den Experten in mehreren Workshops für alle 15 Schlüsselfaktoren mögliche künftige Ausprägungen festgelegt. Es wurde also projiziert, wie sich die einzelnen Faktoren jeweils entwickeln könnten. So wurden bspw. für den Schlüsselfaktor 2 „Markt für WP-Leistungen“ folgende vier mögliche Projektionen gewählt:

- Marktrückgang oder -stagnation bei geringer Konkurrenz,
- Marktwachstum bei geringer Konkurrenz,
- Marktrückgang oder -stagnation bei hoher Konkurrenz,
- Marktwachstum bei hoher Konkurrenz.

Bei vier bis fünf möglichen künftigen Ausprägungen für jeden Schlüsselfaktor legten im Ergebnis 62 Zukunftsprojektionen die Basis für den nächsten Schritt, die eigentliche **Szenario-Bildung**. Für diese wurden dann sämtliche Schlüsselfaktor-Projektionen miteinander kombiniert. Daraus entstanden insgesamt 1.073.741.824 sogenannte Rohszenarien, die aus je einer Zukunftsausprägung pro Schlüsselfaktor zusammengesetzt sind. Mittels verschiedener Verfahren (Konsistenzanalyse, Clusteranalysen und Multidimensionaler Skalierung (MDS)) konnte die Zahl der Rohszenarien weiter reduziert werden, bis – wieder in Zusammenarbeit mit den Experten – letztlich acht Szenarien mit plakativen Namen festgelegt werden konnten, die verschiedene mögliche Zukunftsräume für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer aufspannen. Die Szenarien sollen dabei zum einen untereinander möglichst verschieden sein, zum anderen aber die künftige Welt im Sinne einer Zukunftslandkarte möglichst umfassend abbilden. Jedes Szenario setzt sich aus 15 Schlüsselfaktorprojektionen zusammen. Wenn dies graphisch dargestellt werden soll, können die Szenarien in einem (n-1)-dimensionalen Raum angeordnet werden; in unserem Fall sind dies 14 Dimensionen. Mit Hilfe der MDS kann diese Darstellung anschließend schrittweise auf weniger Dimensionen heruntergebrochen werden, ohne dass der Informationsverlust zu groß wird. So entstand auch unsere zweidimensionale „Szenario-Landkarte“ (vgl. Abbildung 4). Die wichtigsten Beziehungen und Unterschiede der Szenarien sollen dabei durch die in den Raum gelegten Achsen angedeutet werden.

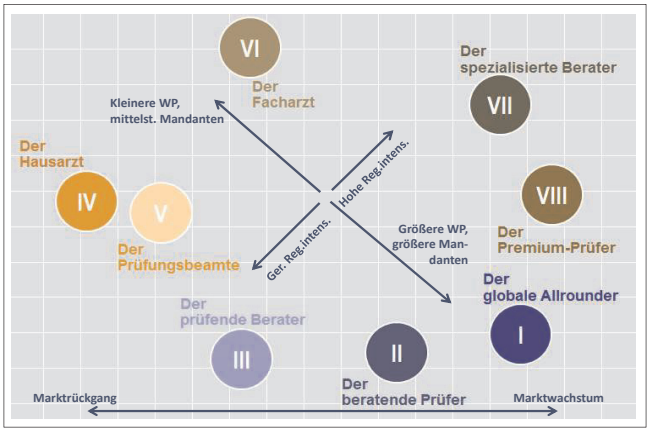

Abbildung 4: Die Szenario-Landkarte[7]

212. Die Szenarien

212.1 Szenario I: Der globale Allrounder

– Gering regulierte, große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften beherrschen globale, wachsende Märkte –

Die gute wirtschaftliche Entwicklung und die voranschreitende Globalisierung fördern große, international aufgestellte Wirtschaftssubjekte. Diesen Strukturen ist auch die Wirtschaftsprüfungsbranche gefolgt: Große, interna-

6 Vgl. dazu ausführlich Rossinelli, C., Methodische Gestaltungsparamenter zur Auswahl von Schlüsselfaktoren in Szenarioanalysen (2014).

7 Die Abbildung wurde basierend auf unseren Ergebnissen mit Hilfe der Software Scenario-Manager™ durch die ScMI AG erstellt.

tional vernetzte Wirtschaftsprüfungsgesellschaften dominieren den Markt. Insbesondere diese sind in der Lage, der anspruchsvollen Nachfrage der Mandanten mit Prüfungs- und Beratungsleistungen aus einer Hand gerecht zu werden. Die komplexen Mandantenstrukturen, damit verbundene Geschäftsvorfälle mit hohem Schadenpotenzial und verschärfte Haftungsregeln führen zu einer erhöhten Gefahr der Haftung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Bei der Prüfung ergeben sich für die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften viele Möglichkeiten zur individuellen Leistungsgestaltung. Dies erhöht die Relevanz und Werthaltigkeit ihrer Leistungen für die Stakeholder. Die steigende Internationalisierung schlägt sich auch auf den Arbeitsmarkt nieder, wobei die internationale Mobilität der weltweiten Arbeitskräfte für eine ausreichende Zahl an Arbeitskräften sorgt. Die Fortentwicklung und verbreitete Nutzung von Kommunikationstechnik trägt wesentlich zur globalen Vernetzung der Welt bei.

212.2 Szenario II: Der beratende Prüfer

– Prüfung unter hohen Haftungsrisiken mit ausgewählten Beratungsthemen –

Die angespannte Wirtschaftslage birgt für die Wirtschaftsprüfer Gefahren: Sie prüfen komplexe, potenziell schadensintensive Geschäftsvorfälle und können für die Folgen einer fehlerhaften Prüfung „extrem“ verantwortlich gemacht werden. Dies führt dazu, dass die Wirtschaftsprüfungsbranche sich auf den Bereich Abschlussprüfung konzentriert, um so möglichen Haftungsansprüchen durch sorgfältige, hochqualitative und z. T. spezialisierte Prüfungsleistungen entgegen wirken zu können. Darüber hinaus wird lediglich prüfungsnahe Beratung angeboten. Insgesamt schlägt die schlechte wirtschaftliche Stimmung den Wirtschaftsprüfern hart ins Gesicht: Während die Öffentlichkeit u. a. durch mediale Darstellungen von Prüferversagen in Zusammenhang mit Unternehmensinsolvenzen ein zunehmend negatives Wirtschaftsprüferbild gewinnt, leidet auch die Anerkennung durch die Mandanten. Das Know-how der Mandanten sowie hochentwickelte IT-Systeme führen dazu, dass die Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers vom Mandanten in weiten Teilen als nahezu obsolet empfunden wird. Trotz des negativen Berufsbildes sind aufgrund der Wirtschaftskrise genug Arbeitskräfte für die Wirtschaftsprüfungsbranche einsetzbar.

Infobox: Was sind Szenarien und wie lese ich sie richtig?

- Szenarien sind Alternativen ohne Wahrscheinlichkeiten. Sie basieren auf alternativen Entwicklungen der wichtigsten Einflussfaktoren und müssen von den WPG zunächst als gegeben angenommen werden.
- Szenarien beschreiben mögliche, konsistente und widerspruchsfreie Situationen in der Zukunft. Die Gesamtheit aller Szenarien bildet den Zukunftsraum bestmöglich ab.
- Szenarien werden nicht daran gemessen, wie exakt sie in der Zukunft eintreten, sondern wie gut sie gegenwärtig auf verschiedene Situationen in der Zukunft vorbereiten und damit Entscheidungen stimulieren können.

212.3 Szenario III: Der prüfende Berater

– Prüfung als Standardprozess lässt Raum für breites Beratungsangebot –

In einer globalisierten, freien Wirtschaftswelt sind weder Mandanten noch Wirtschaftsprüfer einer starken Regulierung ausgesetzt, sodass beide große Gestaltungsspielräume in ihren Tätigkeiten besitzen. Dies hat bei den Mandanten aufgrund vergleichsweise einfacher Sachverhalte in ihren Geschäftstätigkeiten zur Folge, dass sich die Nachfrage nach Prüfungsleistungen auf den „Pflichtteil“ reduziert. Den Wirtschaftsprüfern als Sicherer einer Mindestqualität von Rechnungslegung bzw. Berichterstattung wird in einem gering regulierten Umfeld großes Vertrauen entgegengebracht. Die Prüfungsleistung besteht aus relativ unkomplizierten, standardisierten Prozessen, bei denen die IT-Entwicklung zu erheblichen Effizienzsteigerungen führt. Hierauf haben sich auch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften eingestellt, die zwar immer noch Prüfungsleistungen anbieten, aber längst ihr Hauptgeschäft auf die „Kür“, den Beratungsbereich, hin verlagert haben. Die Prüfung stellt für sie nur noch eine Nebentätigkeit dar. Die Anforderungen an die in der Branche beschäftigten Personen orientieren sich aufgrund der veränderten Tätigkeiten eher an Beratungskompetenzen.

212.4 Szenario IV: Der Hausarzt

– Viele kleinere Generalisten dominieren regionale Märkte –

In einem von Stagnation geprägten Umfeld stehen die Zeichen ganz auf Regionalisierung. Zum einen richtet sich die Politik regional aus, zum anderen gewinnen auch regionale Wirtschaftsräume immer mehr an Bedeutung. Mittelständische Unternehmen dominieren die jeweiligen regionalen Märkte. Auch die Wirtschaftsprüfer richten sich regional aus. Die Regionalisierung schlägt sich inhaltlich in einfachen Geschäftsprozessen und deren vergleichsweise unkomplizierten bilanziellen Abbildung nieder: Die Prüfung ist für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften einfach. Entsprechend haben die Mandanten wenig ausgeprägte Erwartungen daran. Ihnen stehen die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften allerdings als kompetente Ansprechpartner für betriebswirtschaftliche Fragestellungen, insbesondere auch für alle Beratungsfragen, zur Verfügung. Allerdings hat der Berufsstand trotz einer allgemein hohen Verfügbarkeit von Arbeitskräften Nachwuchsprobleme und muss auf geringer qualifizierte Einsteiger zurückgreifen. Die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften passen sich dem regionalen Umfeld an und sind wie ihre Mandanten mittelständisch geprägt.

212.5 Szenario V: Der Prüfungsbeamte

– Pure Audit mit regulierten Honoraren –

Wirtschaftsprüfungsgesellschaften erbringen als Pure-Audit-Firms keinerlei Beratungsleistungen. In einem streng regulierten Umfeld bieten sich für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften kaum freie Handlungsspielräume. So hat sich das Prüfungsspektrum zwar wesentlich erweitert, allerdings ist die Ausübung der Prüfungstätigkeit sehr stark an Vorgaben geknüpft. Die Verdienstmöglichkeiten mit Prüfungsleistungen sind so reglementiert, dass die Geschäftstätigkeit der Prüfungsgesellschaften abgesichert ist. Die meist mittelständischen Mandanten betrachten die Prüfungstätigkeit aufgrund der klar und übersichtlich strukturierten Geschäftsvorfälle vielerorts als eine Art „handelsrechtliche Betriebsprüfung". Daher wird die Prüfung von den Mandanten als wenig relevant erachtet. Das eher negative wirtschaftliche Umfeld bedingt eine Konzentration in der Wirtschaftsprüfungsbranche, die so durch wenige Großkonzerne dominiert wird. Das nicht besonders hohe Ansehen führt zu einem wenig attraktiven Berufsbild.

212.6 Szenario VI: Der Facharzt

– Mittelständische spezialisierte Wirtschaftsprüfungsgesellschaften dominieren regulierte regionale Märkte –

Rezession bzw. Stagnation prägt die gesamtwirtschaftliche Situation. Die Märkte sind regional abgeschottet. Die im Wesentlichen mittelständischen Unternehmen sind in der Krise auf sich allein gestellt. Dabei sind sie regional unterschiedlicher, umfangreicher Regulierung ausgesetzt. Die Prüfung der damit verbundenen, mitunter komplexen Sachverhalte erfordert von den Wirtschaftsprüfern ein hohes Maß an Spezialkenntnissen. Entsprechend besetzen viele Wirtschaftsprüfer Marktnischen. Das spezifische Know-how wird zudem für prüfungsnahe Beratung eingesetzt. Dies dient auch als Mittel, mögliche finanzielle Einbußen im hart umkämpften, finanziell unattraktiven Prüfungsmarkt wettzumachen.

212.7 Szenario VII: Der spezialisierte Berater

– Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ergänzen das Ankergeschäft „Prüfung" durch Schwerpunkte prüfungsferner Beratung –

Im Szenario VII ist die Prüfung durch komplexe, potenziell schadensintensive Geschäftsvorfälle und damit verbundene belastende Haftungsverpflichtungen geprägt. Die Wirtschaftsprüfer haben daher den „Spaß an der Prüfung" verloren. Vielmehr hat das Angebot von Beratungsleistungen existenzielle Bedeutung. Damit basiert die Motivation für das Prüfungsgeschäft nicht in erster Linie auf wirtschaftlichen Aspekten. Vielmehr ist in der komplexen Welt Spezialistenwissen gefragt, bei dem die Wirtschaftsprüfer das reine Prüfungsgeschäft als Anker für Beratungsaufträge nutzen können, die z. T. sogar fernab der Prüfung liegen und dann das Geschäft insgesamt auskömmlich machen. Außerdem lassen sich Prüfungsprozesse durch technologische Weiterentwicklungen deutlich effizienter gestalten, sodass Ressourcen verstärkt für den Beratungssektor eingesetzt werden können. Als wichtiger Know-how-Träger wird der Wirtschaftsprüfer von seinen Auftraggebern geschätzt und das Berufsbild gewinnt somit an Attraktivität.

212.8 Szenario VIII: Der Premium-Prüfer

– Auf regulierten internationalen Märkten erfüllen die Wirtschaftsprüfer die an sie gestellten, hohen Anforderungen –

Die wachsende globale wirtschaftliche Entwicklung ist die Basis für ein Umfeld, das im wachsenden Wirtschaftsprüfungsmarkt sehr gute Rahmenbedingungen bietet. Im internationalen Kontext bestehen große regulierte Wirtschaftsregionen. Sowohl die Wirtschaftsprüfungsbranche als auch die Mandanten werden stark reguliert. Die Prüfungsleistung selbst ist umfangreicher geworden und schafft für die Auftraggeber und Stakeholder einen wichtigen Mehrwert. Da die hohen Erwartungen und Ansprüche an die Wirtschaftsprüfer von ihnen erfüllt werden, wird ihnen großes Vertrauen hinsichtlich ihrer fachlichen und methodischen Kompetenz entgegengebracht. Durch die wertgeschätzte Prüfungsleistung ist das Prüfungsgeschäft auskömmlich. Weitere Erlöse werden generiert, indem die Wirtschaftsprüfer mit ihrem Know-how Synergien in der prüfungsnahen Beratung heben. Durch den Schwerpunkt auf Prüfung und prüfungsnaher Beratung ist der Konkurrenzdruck durch andere Anbieter gering. Das Berufsbild des Wirtschaftsprüfers ist attraktiv.

22 Die Dimension der Player

Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer ist nicht homogen. Die Geschäftsmodelle reichen von einer Ein-Personen-Kanzlei bis zur global aufgestellten Gesellschaft mit mehreren tausend Mitarbeitern, die u. a. auch in fachlicher Sicht sehr unterschiedlich aufgestellt sind. Daher haben wir für das Projekt den Berufsstand in drei Gruppen unterteilt:

- große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften,
- mittelgroße Wirtschaftsprüfungsgesellschaften,
- kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.

Die Abgrenzung ist dabei nicht hart definiert, sondern eher als Orientierung gedacht, und die Übergänge zwischen den Gruppen verlaufen fließend. Die gewählte Einteilung basiert u. a. auf Umsatz- und Mitarbeiterzahlen

von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.[8] So verstehen wir unter **großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften** die sogenannten Big 4 sowie die nächst kleineren vier bis sieben Gesellschaften. Unter **kleinen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften** fassen wir solche in einer Bandbreite von sehr kleinen „Einzelkämpfern" mit nur ein bis zwei examinierten Wirtschaftsprüfern bis hin zu Gesellschaften mit evtl. sogar mehr als einem Standort, aber Mitarbeiterzahlen noch im zweistelligen Bereich, zusammen. **Mittelgroße Wirtschaftsprüfungsgesellschaften** sind dann jene, die an mehreren Standorten vertreten sind, u. U. auch breitere internationale Erfahrungen haben bzw. vernetzt sind und mindestens etwa 100 Mitarbeiter haben.

Leser der Studie sollen sich durchaus selbst einer der Gruppen zuordnen, weshalb die Abgrenzung hier als Vorschlag zu verstehen ist.

23 Die Strategiepunkte-Dimension

Für die Ableitung strategischer Handlungsoptionen für die betroffenen Player in allen acht Szenarien haben wir zunächst mit unseren Experten **positive und negative Implikationen** aller Szenarien für die verschiedenen Player diskutiert und direkt im Anschluss jeweils denkbare **Handlungsmöglichkeiten** untersucht. Diese Auswirkungsanalyse war der erste wichtige Schritt für eine systematische Herleitung von Handlungsoptionen, denn auf Basis dieser Ergebnisse konnte ein Katalog möglicher **Strategiepunkte** erstellt werden. Strategiepunkte sind dabei als „Stellschrauben" zu verstehen, also als Ansatzpunkte, für die verschiedene Ausprägungen möglich sind und mit Hilfe derer Wirtschaftsprüfungsgesellschaften entsprechend selbst aktiv werden und handeln können. Dies ist der elementare Unterschied zu den Schlüsselfaktoren, die extern determiniert werden und deren Projektionen das Gerüst unserer acht Szenarien bilden.

Basierend auf unterschiedlichen Analysen, der Einbeziehung von Experten und unter Berücksichtigung einer möglichst breiten Abdeckung von Bereichen, in denen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften strategisch ansetzen können, verblieben letztlich 14 Strategiepunkte im finalen Strategiepunktekatalog (vgl. Abbildung 5).

1. Reputation
2. Geschäftsfelder
3. Prüfungsangebot
4. Beratungsangebot
5. Kooperationspolitik
6. Fachliches Know-how
7. Personalentwicklung und -spezialisierung
8. Attraktivität als Arbeitgeber
9. Qualitätssicherung und -kontrolle
10. Risikomanagement in Bezug auf Haftungsfälle
11. IT
12. Verhältnis zum Mandanten
13. Kostenmanagement
14. Preispolitik

Abbildung 5: Der Strategiepunktekatalog

Nach den Szenarien und Playern ist mit dem finalen Strategiepunktekatalog nun auch die dritte Dimension des Strategie-Würfels komplett (vgl. Abbildung 6).

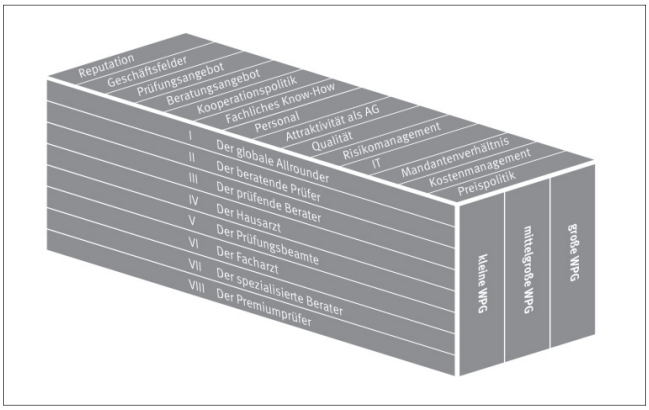

Abbildung 6: Der vollständige Strategie-Würfel

3 Die Strategien

31 Entwicklung strategischer Handlungsempfehlungen

Mit den drei Dimensionen „Szenarien", „Player" und „Strategiepunkte" sind nun die wesentlichen Eckpunkte für die Strategiebildung umrissen. Sie ermöglichen als Ausgangspunkt für die weiteren Überlegungen eine erste Gesamteinschätzung der Szenarien für die jeweiligen Player. Abbildung 7 fasst diese Einschätzungen auf einer Skala von drei Plus bis drei Minus zusammen, wobei drei Plus eine sehr positive und drei Minus eine sehr negative Gesamteinschätzung bedeuten.

Auf Basis der 14 Strategiepunkte und unter Berücksichtigung der Gesamteinschätzungen der Szenarien wurden in Workshops strategische Handlungsoptionen für die drei Player in allen acht Szenarien erarbeitet. Bildlich ge-

8 Eine Aufstellung findet sich bei Lünendonk, Führende Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften in Deutschland 2013, abrufbar unter http://luenendonk-shop.de/out/pictures/0/lue_wp_liste_pi_f300614(1)_fl.pdf.

Szenario I Der globale Allrounder			Szenario II Der beratende Prüfer			Szenario III Der prüfende Berater			Szenario IV Der Hausarzt		
groß	*mittel*	*klein*	*groß*	*mittel*	*klein*	*groß*	*mittel*	*klein*	*groß*	*mittel*	*klein*
+ + +	-	- -	-	- -	- -	+ +	+	+	- -	+	+ + +

Szenario V Der Prüfungsbeamte			Szenario VI Der Facharzt			Szenario VII Der spezialisierte Berater			Szenario VIII Der Premium-Prüfer		
groß	*mittel*	*klein*	*groß*	*mittel*	*klein*	*groß*	*mittel*	*klein*	*groß*	*mittel*	*klein*
-	- -	- - -	+/-	+ + +	+	+ +	+	+/-	+ + +	+	- -

Abbildung 7: Gesamteinschätzungen der Szenarien für die einzelnen Player

sprochen haben wir also Handlungsoptionen für jeden einzelnen der 336 Bausteine im Strategie-Würfel entwickelt. Um diese unübersichtliche Zahl von strategischen Handlungsempfehlungen unseres Würfels handhabbar zu machen, haben wir nach Mustern bzw. Strukturen gesucht. Dazu unterscheiden wir fokussierte und robuste Strategien (vgl. Abbildung 8). Während fokussierte strategische Handlungsoptionen für den jeweiligen Player auf einzelne Szenarien ausgerichtet sind, gelten robuste strategische Ansätze – ebenfalls für den jeweiligen Player – szenarioübergreifend und können dabei sowohl hinsichtlich eines ausgewählten Strategiepunktes verfolgt werden als auch als umfassenderes Modell mehrere Strategiepunkte einbeziehen.

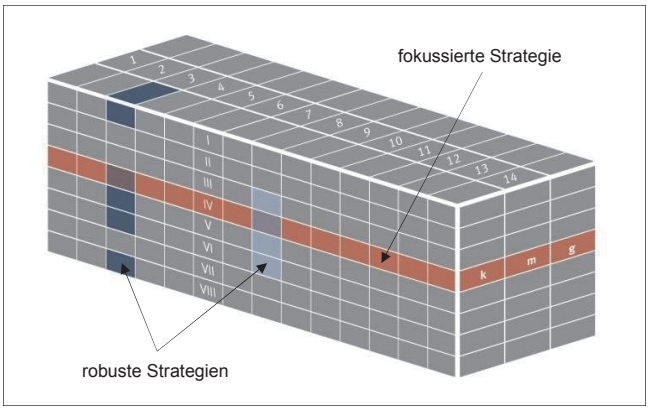

Abbildung 8: Fokussierte und robuste Strategien im Strategie-Würfel

Nach einer kurzen eher allgemeinen Erläuterung fokussierter strategischer Handlungsmöglichkeiten wollen wir uns in diesem Beitrag auf strategiepunktübergreifende robuste Ansätze konzentrieren, die für die verschiedenen Gruppen vorgestellt werden. Dabei verzichten wir bewusst weitgehend auf einen Vergleich oder eine Diskussion des zweifellos vorhandenen Konfliktpotenzials zwischen den Gruppen.

32 Fokussierte strategische Handlungsoptionen

Fokussierte strategische Handlungsoptionen sind solche, die ein Player speziell für ein Szenario verfolgen kann. Sie dienen damit der **Vorbereitung auf eine ganz bestimmte mögliche Zukunft**. Wenn also eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vermutet, dass sich die Welt künftig derart ändern wird, dass sie einem der hier vorgestellten Szenarien sehr nahe kommen wird, dann kann sie mit Hilfe der vorgeschlagenen fokussierten strategischen Handlungsoptionen eine eigene Strategie konkretisieren, die ihr in dieser möglichen Zukunft helfen wird. In unserem Abschlussbericht finden sich für jeden Player in jedem einzelnen Szenario Anregungen und Vorschläge, wie man sich ganz konkret auf den Eintritt eines bestimmten Szenarios vorbereiten bzw. in dieser Welt agieren und reagieren kann. Aus Platzgründen verzichten wir an dieser Stelle auf eine detailliertere Darstellung fokussierter Strategien für alle acht Szenarien, wollen diese Perspektive mit einem kurzen **Ausblick auf Szenario VII** aber kurz andeuten:

Im Szenario VII „Der spezialisierte Berater“ ist die eigentliche Prüfung für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften nicht mehr Hauptgeschäft, sondern sie hat vielmehr eine Ankerfunktion, um darüber lukrative Beratungsaufträge zu gewinnen. Dies bedeutet für alle Prüfungsgesellschaften eine deutliche Verschiebung ihrer Tätigkeitsschwerpunkte hin zu mehr Beratungsleistungen, vor allem auch im prüfungsfernen Bereich. Dabei können sich große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sehr breit aufstellen, ihr Beratungsangebot deutlich ausweiten und ihre Mitarbeiter entsprechend spezialisieren. Auch mittelgroße Gesellschaften müssen diesem Spezialisierungstrend folgen, müssen sich dabei aber auf ausgewählte Bereiche fokussieren, da sie aufgrund ihrer beschränkteren Ressourcen nicht die gesamte Themenbreite abdecken können. Kleine Gesellschaften verfügen über noch geringere Ressourcen, weshalb sie sich möglichst auf einzelne Nischen konzentrieren und darin als Experten auftreten sollten.

33 Robuste strategische Handlungsoptionen

331. Robuster strategischer Ansatz für große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

Trotz der mitunter sehr verschiedenen Merkmale der Szenarien I „Der globale Allrounder“, II „Der beratende Prüfer“, III „Der prüfende Berater“, VI „Der Facharzt“, VII „Der spezialisierte Berater“ und VIII „Der Premium-Prü-

fer“ haben sie ausreichend viele Ähnlichkeiten, sodass übergreifend für diese sechs möglichen Zukünfte robuste strategische Handlungsoptionen für große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften entwickelt werden können. Abbildung 9 fasst diese in einer Übersicht zusammen (besonders erfolgsentscheidende Strategiepunkte sind dabei gelb umrahmt).

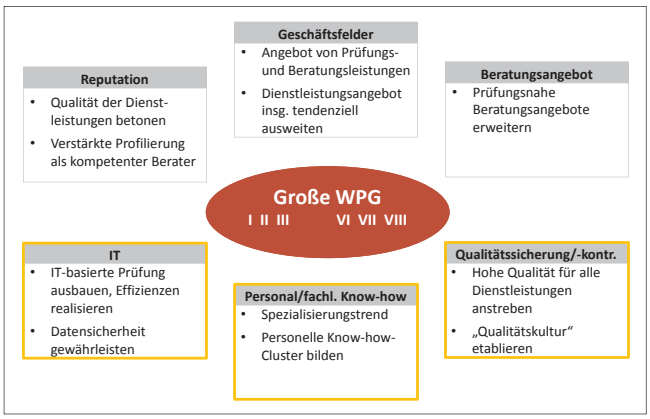

Abbildung 9: Strategiepunktübergreifende robuste Ansätze großer WP-Gesellschaften

Der Tätigkeitsbereich großer Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sollte weiterhin Prüfungs- und Beratungsleistungen umfassen. Dabei sollte das Dienstleistungsangebot tendenziell ausgeweitet werden. Welche zusätzlichen oder zu erweiternden Tätigkeiten dafür in Betracht kommen, muss jede Gesellschaft für sich entscheiden. Diese Beurteilung sollte sie dabei von ihren bisherigen Schwerpunkten abhängig machen und davon, auf welches Szenario sie sich ggf. besonders gut vorbereiten möchte. Zwar werden in allen Szenarien – wenn auch mit unterschiedlichem Umfang – prüfungsnahe Beratungsthemen angeboten, prüfungsferne Beratungsleistungen gehören indes nicht in allen möglichen Zukünften zum Leistungsportfolio großer Prüfungsgesellschaften. Demnach wäre eine streng robuste Strategie für alle sechs Szenarien ausschließlich auf prüfungsnahen Beratungsangeboten aufzubauen.

Da die **Qualität** sämtlicher WP-Leistungen stets von den Mandanten kritisch beurteilt wird und Mängel in diesem Bereich die Wettbewerbsfähigkeit einer Prüfungsgesellschaft stark beeinträchtigen können, muss grundsätzlich eine hohe Qualität gewährleistet werden können. Durch die Etablierung einer neuen Qualitätskultur sollten dabei alle Mitarbeiter für die Signifikanz dieses Themas sensibilisiert werden, damit Qualitätssicherung und -kontrolle erfolgreich umgesetzt werden, denn Qualität gilt als die beste Risikovorsorge.

Hinsichtlich der **Personalentwicklung** sollten große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften den Trend zur Spezialisierung ihrer Mitarbeiter aufgreifen und konsequent umsetzen. Durch die gesellschaftsinterne Bündelung von **fachlichem Know-how** in verschiedensten Themengebieten können die Prüfungsgesellschaften gleichzeitig ein breites Themenspektrum und detaillierte Expertise wahren, was sie für einen sehr großen potenziellen Mandantenkreis attraktiv macht und zur Erfüllung der Qualitätsziele beiträgt. Die enormen Fortschritte in der **IT**-Entwicklung können große Gesellschaften zudem in all ihren Tätigkeiten unterstützen. So können z. B. viele Prüfungshandlungen IT-unterstützt oder gar vollständig IT-basiert durchgeführt, durch neuartige Software die ortsungebundene Mandantenbetreuung und generell ortsungebundenes Arbeiten weiter vorangetrieben, automatisierte Qualitäts- und Risikokontrollen etabliert werden und vieles mehr. Dadurch sind Effizienz- und Qualitätssteigerungen möglich. Es gilt indes zu beachten, dass auf die Datensicherheit stets größter Wert gelegt werden muss, was entsprechende Investitionen erfordert.

Letztlich stellt die Reputation großer Wirtschaftsprüfungsgesellschaften einen entscheidenden Wettbewerbsfaktor dar. Eine sehr gute Reputation sollte daher das oberste Ziel für sämtliche Handlungen und strategischen Ausrichtungen sein. Dabei muss die hohe Qualität der Dienstleistungen im Vordergrund stehen und – gerade in den Szenarien I, III und VII – sollten sich die Gesellschaften deutlicher als kompetente Berater positionieren.

332. Robuster strategischer Ansatz für mittelgroße Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

Auch für mittelgroße Wirtschaftsprüfungsgesellschaften können für die Szenarien I „Der globale Allrounder“, II „Der beratende Prüfer“, III „Der prüfende Berater“, VI „Der Facharzt“, VII „Der spezialisierte Berater“ und VIII „Der Premium-Prüfer“ insgesamt robuste strategische Handlungsmöglichkeiten gezeichnet werden, mit denen sie sich für die künftigen Entwicklungen wappnen können (vgl. für eine Übersicht Abbildung 10, in der die besonders erfolgskritischen Strategiepunkte wieder mit gelben Rahmen hervorgehoben sind).

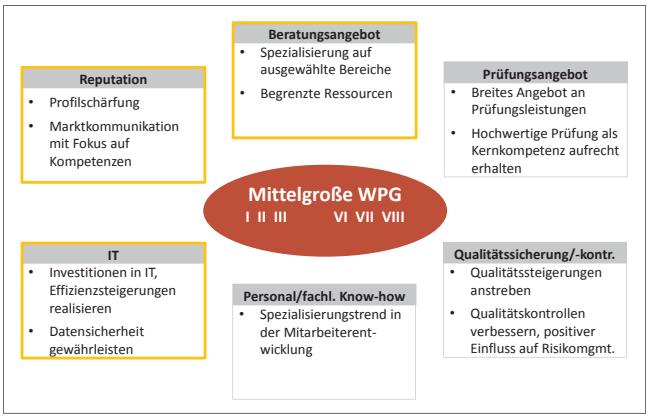

Abbildung 10: Strategiepunktübergreifende robuste Ansätze mittelgroßer WP-Gesellschaften

Mittelgroße Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sollten in ihrem Prüfungsangebot auf eine ausreichend breite Leistungspalette Wert legen. In den möglichen Zukünften I, II,

III, VI, VII und VIII ist die Prüfung für mittelgroße Gesellschaften auch weiterhin wesentlicher Bestandteil ihres Geschäftsmodells, und sie sollten in der Lage sein, die Anfragen von Unternehmen nach unterschiedlichsten Prüfungsprodukten, wie z. B. einer Prüfung nach HGB, nach IFRS oder auch von Nachhaltigkeitsberichten, bedienen zu können. Durch hochwertige Prüfungsleistungen stärken sie dabei ihre Kernkompetenzen, was auch die Wahrnehmung durch Mandanten positiv beeinflusst. Da mittelgroßen Gesellschaften nicht unbegrenzt Ressourcen zur Verfügung stehen, sollten sie vor allem in ihren **Beratungstätigkeiten** Schwerpunkte setzen. Zwar können durch eine Konzentration auf ausgewählte Themenbereiche nicht (mehr) alle Beratungsfragen bedient werden. Indes sollten die Gesellschaften mit ausgewiesener Expertise in ihren „Nischen" aufwarten, was ihren Ruf als kompetente Spezialisten fördert und damit auch die Auftragslage insgesamt verbessern kann. Die Wahl der richtigen Schwerpunkte ist dabei erfolgsentscheidend. Eine Position als Spezialist in ausgewählten Bereichen ist einer zu breiten thematischen Aufstellung eher vorzuziehen, da in letzterem Fall nötiges detailliertes Fachwissen nicht ausreichend gewährleistet werden kann. Hierbei haben große Wettbewerber unbestritten Vorteile, da sie mit ihren Strukturen und Ressourcen mehr Themengebiete abdecken können. Der Wettbewerbsvorteil der mittelgroßen Gesellschaften muss daher vor allem in der Qualität und Individualität der angebotenen Leistungen gesucht werden.

Grundsätzlich sollten mittelgroße Wirtschaftsprüfungsgesellschaften Qualitätssteigerungen in all ihren Tätigkeitsbereichen anstreben, da sich die Qualität nicht nur regelmäßig als wettbewerbsentscheidender Faktor erweist, sondern auch zur Risikovorsorge einen wichtigen Beitrag leistet. Demnach müssen ausreichende und wirksame Qualitätskontrollen implementiert werden. Die angestrebte hohe Qualität der Dienstleistungen ist mittelgroßen Gesellschaften nur dann möglich, wenn sie auch für die Entwicklung der entsprechenden Expertise ihrer Mitarbeiter Sorge tragen. Somit sollte fundiertes fachliches Know-how immer gewährleistet sein, und die Gesellschaften sollten die Personalspezialisierung konsequent vorantreiben. In allen sechs Szenarien sind Investitionen in die **IT**-Infrastruktur unumgänglich, damit mittelgroße Prüfungsgesellschaften weiterhin wettbewerbsfähig bleiben. Neue IT-Lösungen und -Programme bieten zahlreiche Möglichkeiten, Effizienzsteigerungen zu realisieren. Dabei darf die Datensicherheit niemals vernachlässigt werden. Auch in der Qualitätssicherung könnten IT-Lösungen unterstützend eingesetzt werden.

Letztlich müssen mittelgroße Wirtschaftsprüfungsgesellschaften stets große Anstrengungen unternehmen, um ihre **Reputation** zu pflegen und zu fördern. Dabei ist eine Profilschärfung dringend notwendig. Am WP-Markt müssen die Schwerpunkte, auf die sich die Gesellschaften in ihren Tätigkeiten konzentrieren, klar kommuniziert werden. Nur so erreichen die Prüfungsgesellschaften eine stabile Marktposition, die ihnen ein erfolgreiches Weiterführen der Geschäftstätigkeit ermöglicht. Unterstützt werden sollte der Reputationsaufbau u. a. durch ein attraktives Leistungsangebot, qualitative Prüfungs- und Beratungsprodukte, die erkennbaren Mehrwert für die Mandanten schaffen, und eine individuelle Betreuung der Mandanten.

333. Robuster strategischer Ansatz für kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

Für kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften zeichnet sich in nahezu allen Szenarien ab, dass sie abhängig vom jeweiligen Szenario entweder sehr generalistisch aufgestellt sein sollten, um als eine Art „Lebensberater" ihren Mandanten in unterschiedlichsten prüferischen wie auch anderen betriebswirtschaftlichen Fragen zur Seite zu stehen, oder sich als Spezialisten auf ausgewählte Schwerpunkte konzentrieren müssen. Diese grundlegende strategische Entscheidung ist abhängig von z. B. den Neigungen und Spezialisierungsmöglichkeiten oder der regionalen Konkurrenzsituation. Aufgrund dieser zwei sehr unterschiedlichen Ausrichtungen betrachten wir Generalisten und Spezialisten getrennt voneinander als zwei mögliche robuste strategische Ansätze.

Kleine generalistische Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

Den Szenarien I „Der globale Allrounder", III „Der prüfende Berater", IV „Der Hausarzt" und VIII „Der Premium-Prüfer" ist gemein, dass in diesen möglichen Zukünften kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als **Generalisten** auftreten müssen (Szenarien III und IV) oder die Möglichkeit haben, sich als solche zu positionieren (so in den Szenarien I und VIII). Alle vier Szenarien werden von Prüfungsgesellschaften dominiert, die ein breites Leistungsangebot aufweisen. Abbildung 11 fasst die wesentlichen Anknüpfungspunkte für strategische Handlungsoptionen für kleine Prüfungsgesellschaften zusammen, die besonders kritischen Strategiepunkte sind gelb umrahmt.

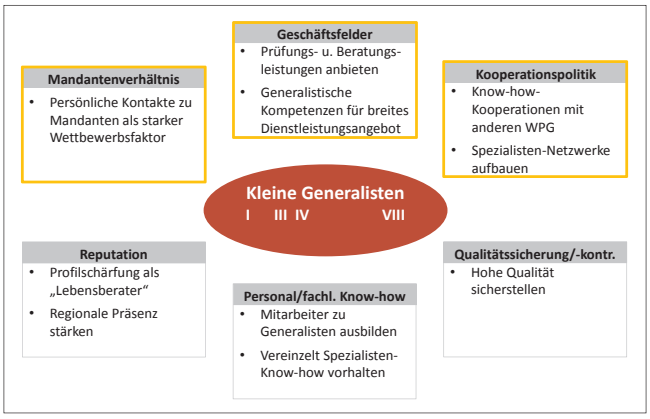

Abbildung 11: Strategiepunktübergreifende robuste Ansätze kleiner WP-Generalisten

Bei einer generalistischen Aufstellung kleiner Wirtschaftsprüfungsgesellschaften müssen diese ihre **Ge-**

schäftsfelder sehr umfangreich gestalten. Das Angebot sollte dabei Prüfungsleistungen genauso umfassen wie Beratungsprodukte für prüfungsnähere und -fernere Themen. Allgemeine betriebswirtschaftliche Kompetenzen bilden das Fundament dafür, dass die Gesellschaften als kompetente und häufig alleinige Ansprechpartner in sämtlichen geschäftlichen Fragen für ihre Mandanten tätig sein und somit als eine Art Lebensberater fungieren können. Weiterhin liegen die Kernkompetenzen der Wirtschaftsprüfer zwar in Rechnungslegungs- und Prüfungsthemen, doch ist dies allein lange nicht ausreichend, um der Nachfrage ihrer Mandanten gerecht zu werden. Die Anforderungen an Generalisten steigen und gerade für die „Einzelkämpfer" in der WP-Branche ist eine solch generalistische Ausrichtung sehr herausfordernd. Daher ist es mitunter sinnvoll, das im Wesentlichen aus examinierten und angehenden Wirtschaftsprüfern bestehende Personal kleiner Gesellschaften um Rechtsanwälte, Berater oder IT-Fachleute zu ergänzen. In diesem Zusammenhang spielen auch **Kooperationen** für kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften eine wichtige Rolle. So können über eher lose Zusammenschlüsse bspw. Know-how generiert und geteilt oder bei engeren Verbindungen die Ressourcen gleichmäßiger verteilt werden, indem die Gesellschaften auch personell kooperieren. Zudem lassen sich komplexe oder seltene Fragestellungen mit Kooperationspartnern gemeinsam klären, und die Netzwerkmitglieder können sich gegenseitig unterstützen.

Die Qualitätssicherung und -kontrolle hat für kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die Aufgabe, eine durchweg gute Qualität der Dienstleistungen zu gewährleisten. Dabei muss nicht immer und in allen Szenarien stets nach maximaler Qualität gestrebt werden. Gerade für sehr spezielle Fragestellungen und über den generalistischen Ansatz kleiner Gesellschaften hinausgehende Aufträge würden sich Mandanten ohnehin häufig direkt an entsprechende Spezialisten wenden. Allerdings sollten die Wirtschaftsprüfer in kleinen generalistischen Gesellschaften durchaus über breite Grundlagenkenntnisse verfügen, damit sie alle Geschäftsvorfälle und Problemstellungen einordnen und bewerten können. „Gute Lebensberater" sind dabei nicht diejenigen, die für alle Fragen die perfekte Lösung anbieten, sondern diejenigen, die außergewöhnliche und sehr komplexe Themen erkennen und dann ggf. die richtigen Experten in diesen Situationen hinzuziehen. Auch hierfür ist eine gute Vernetzung kleiner Gesellschaften in Kooperationsverbindungen hilfreich. Damit sollten die Mitarbeiter kleiner Generalisten fundierte Grundlagenkenntnisse in allen gängigen Bereichen wie Rechnungslegung, Abschlussprüfung, Steuerberatung, Unternehmensbewertung, Restrukturierung, Unternehmensnachfolge usw. aufweisen, die ggf. punktuell durch Spezialthemen ergänzt werden können, die in der Mandantschaft der kleinen Gesellschaften regelmäßiger nachgefragt werden.

Hinsichtlich ihrer Reputation sind insbesondere zwei Aspekte von großer Bedeutung: Zunächst sollten kleine Generalisten ihre Funktion als Lebensberater, also ihre Rundumbetreuung für die Mandanten, und die damit verbundenen Vorteile für die Unternehmen sehr deutlich kommunizieren. Zum anderen sind sämtliche reputationsfördernden Aktivitäten vor allem regional auszurichten, um die Präsenz vor Ort zu stärken, da die Mandanten kleiner Gesellschaften meist aus der gleichen Region stammen wie die Gesellschaften selbst. Dabei bilden die persönlichen **Kontakte** der Wirtschaftsprüfer **zu ihren Mandanten** und das darauf aufbauende Vertrauen einen wichtigen Wettbewerbsfaktor und Ausgangspunkt.

Kleine spezialisierte Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

Die Szenarien II „Der beratende Prüfer", VI „Der Facharzt" und VII „Der spezialisierte Berater" verlangen von kleinen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften eine strategische Ausrichtung als **Spezialisten** am WP-Markt. Die Gesellschaften werden aufgrund von geringen Prüfungshonoraren zunehmend in die Beratung getrieben. Auch in den Szenarien I „Der globale Allrounder" und VIII „Der Premium-Prüfer" ist eine derartige Positionierung als Spezialist eine Option für kleine Gesellschaften, denn in allen fünf Szenarien erhöhen intransparente Geschäftsvorfälle bei den Unternehmen die Komplexität der Prüfung sowie teilweise auch der Beratung, weshalb kompetentes Fachwissen von Wirtschaftsprüfern verlangt wird. Die Spezialisierung auf ausgewählte Bereiche schafft dabei Kapazitäten für den Aufbau tieferen Detailwissens. Abbildung 12 fasst diesen robusten strategischen Ansatz zusammen, wobei wiederum die wichtigsten Strategiepunkte für kleine Gesellschaften gelb eingerahmt sind.

Abbildung 12: Strategiepunktübergreifende robuste Ansätze kleiner WP-Spezialisten

Spezialist zu sein heißt, dass sich kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften neben ihrem „Standard-Prüfungsgeschäft" auf ausgewählte Themengebiete der Beratung konzentrieren und so zu Nischenanbietern werden. Mit dieser Entwicklung ist die Reduktion der **Geschäftsfelder** verbunden, da die Angebotspalette geschmälert wird. Die Auswahl der Gebiete, auf die sich kleine Spezialisten künftig konzentrieren wollen, ist die fundamentalste strategische Entscheidung und sollte u. a. an den bisherigen Schwerpunkten und der Marktnachfrage festgemacht werden.

Kooperationen können kleine Spezialisten nutzen, um gemeinsam mit anderen Prüfungsgesellschaften Fachwissen zu sammeln, aufzubereiten, zu aktualisieren und zu schulen oder schlichtweg untereinander auszutauschen. Dies betrifft gerade auch das allgemeinere Grundwissen, das alle Wirtschaftsprüfer trotz Spezialisierung beherrschen sollten. Genauso wichtig ist der Zusammenschluss mit anderen Spezialisten in Netzwerken, denn dadurch können im Bedarfsfall zeitnah benötigte Experten hinzugezogen werden.

Anders als bei Generalisten müssen Spezialisten in den Bereichen, in denen sie als erklärte Experten auftreten, über perfektes fundiertes Fachwissen verfügen. Dies rechtfertigt ihre besondere Marktpositionierung und unterstreicht ihre Fähigkeiten, Lösungen für komplexe und einzigartige Fragestellungen finden zu können. Entsprechend ist auch die Aus- und Fortbildung der Mitarbeiter kleiner Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gemäß der Spezialisierung der Gesellschaften anzupassen und als eine der wichtigsten strategischen Aufgaben zu betrachten. Dennoch sollte dabei gewährleistet werden, dass allen Mitarbeitern auch grundlegendes allgemeines betriebswirtschaftliches und prüferisches Know-how vermittelt wird.

Spezialisten sollten im Sinne einer deutlichen Profilschärfung genau wie Generalisten an ihrer Reputation arbeiten. Sie müssen ihre erklärte Expertise und Schwerpunktwahl intensiv am WP-Markt kommunizieren. Dadurch wird die Wahrnehmung der kleinen spezialisierten Gesellschaften als Experten gefördert. Auch für sie gilt es, ihre regionale Präsenz zu stärken, wobei sich das Tätigkeitsfeld kleiner Spezialisten doch regelmäßig auf größere Gebiete erstrecken muss als das von Generalisten. Da durch die Einschränkung ihres Leistungsangebots die potenzielle Mandantschaft dieser Gesellschaften abnimmt, müssen sie bei der Förderung ihrer Reputation darauf achten, ggf. auch überregional erkannt und beauftragt zu werden. Das **Verhältnis zu ihren Mandanten**, das kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften grds. sehr viel persönlicher gestalten können als ihre großen und häufig auch mittelgroßen Konkurrenten, ist ein wertvoller Wettbewerbsvorteil, den auch kleine Spezialisten nutzen können. Sie sollten mit einer individuellen Kundenbetreuung maßgeschneiderte Lösungen für ihre Mandanten erarbeiten.

4 Zusammenfassung und Ausblick

Steter Wandel und strukturelle Veränderungen am WP-Markt erzeugen immer neue Herausforderungen für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Sie müssen sich schon frühzeitig mit möglichen künftigen Entwicklungen beschäftigen, um gut vorbereitet in die Zukunft blicken zu können. Dies war auch unsere Motivation für das Projekt „Perspektiven des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer 2025“.

Wir haben uns für die Szenario-Technik entschieden, mit der wir mehrere mögliche Zukünfte beschreiben, die in ihrer Gesamtheit den Zukunftsraum des Berufsstandes umfassend abdecken. Zunächst haben wir unter Berücksichtigung des näheren und weiteren Umfeldes der Wirtschaftsprüfer Einflussfaktoren gesammelt und daraus 15 zentrale Schlüsselfaktoren, also Faktoren mit besonders starkem Einfluss auf den Berufsstand, ausgewählt. Zu jedem Schlüsselfaktor wurden mögliche künftige Ausprägungen projiziert. Aus unterschiedlichen Kombinationen dieser projizierten Schlüsselfaktor-Ausprägungen haben wir sodann Szenarien gebildet. In unserer Studie betrachten wir folgende acht Szenarien: Szenario I „Der globale Allrounder“, Szenario II „Der beratende Prüfer“, Szenario III „Der prüfende Berater“, Szenario IV „Der Hausarzt“, Szenario V „Der Prüfungsbeamte“, Szenario VI „Der Facharzt“, Szenario VII „Der spezialisierte Berater“ und Szenario VIII „Der Premium-Prüfer“.

World Congress of Accountants 2014, Rom/Italien

Für die weitere Analyse haben wir den heterogenen Berufsstand der Wirtschaftsprüfer in die drei Gruppen große, mittelgroße und kleine Wirtschaftsprüfungsgesellschaften unterteilt. Diese sogenannten Player betrachten wir getrennt, um für sie konkrete strategische Handlungsoptionen abzuleiten. Dafür haben wir zunächst Strategiepunkte ermittelt, also „Stellschrauben“, bei denen die Gesellschaften ansetzen und aktiv handeln können. Basierend auf einem Katalog von 14 Strategiepunkten konnten wir dann sog. fokussierte und robuste Strategien erarbeiten. Dabei sind fokussierte strategische Ansätze solche, die die Player gezielt zur Vorbereitung auf den Eintritt eines bestimmten Szenarios nutzen können. Sie finden darin Vorschläge und Anregungen zur Bildung eigener Strategien. Robuste strategische Handlungsempfehlungen können sowohl spezifisch für einen Strategiepunkt als auch strategiepunktübergreifend, aber stets für mehrere Szenarien zugleich zutreffend, hergeleitet werden.

Die Ergebnisse unseres Projektes sollen Anstoß geben, dass Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sich frühzeitig mit künftigen Entwicklungen auseinandersetzen und – basierend auf unseren Vorschlägen – eigene strategische Überlegungen anstellen. Denn nichts ist sicherer als die Veränderung.

Die vollständige Studie ist für IDW Mitglieder kostenlos im Internet abrufbar. Pfad: **www.idw.de** – Mitgliederbereich – Im Fokus exklusiv – WP 2025.