

WISSEN KOMPAKT

EU-ABSCHLUSSPRÜFUNGSREFORM

von Arno Prangenberg

Mitbestimmungsportal – www.mitbestimmung.de

Abschlussprüfungsreform im Überblick

EU-Abschlussprüfungsreform – worum geht es?	3
Welchen Hintergrund hat die Reform?	4
Welches sind die rechtlichen Grundlagen der Reform?	4
Was ist ein „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ (PIE)?	5
Wie wird die Reform in deutsches Recht umgesetzt?	6
Welche Änderungen deutscher Gesetze, die für Aufsichtsräte relevant sind, stehen an?	7
Gelten die Neuregelungen für alle Unternehmen gleichermaßen?	9
Welche Aufgaben hat der Aufsichtsrat (bzw. Prüfungsausschuss) im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung im Einzelnen?	9
Praxisrelevante Fallkonstellationen	10

Abschlussprüfung bei der AG (PIE) mit mitbestimmtem Aufsichtsrat

Worum geht es?	12
Wer wählt den Abschlussprüfer?	12
Was muss vor der Wahl des Abschlussprüfers erfolgen?	14
Wie wird der Abschlussprüfer ausgewählt?	15
Wie erhält der Abschlussprüfer seinen Prüfungsauftrag?	16
Wie kann der Aufsichtsrat den Abschlussprüfer mit besonderen Prüfungsschwerpunkten beauftragen?	17
Darf der Abschlussprüfer weitere Leistungen für das geprüfte Unternehmen erbringen?	18
Welche Nichtprüfungsleistungen sind unter welchen Bedingungen noch zulässig?	19

Welche Nichtprüfungsleistungen darf der Abschlussprüfer für das geprüfte Unternehmen nicht erbringen?	21
Wie kann der Aufsichtsrat mit dem Abschlussprüfer kommunizieren?	22
In welcher Form berichtet der Abschlussprüfer über das Ergebnis seiner Prüfung?	23
Welche Bedeutung hat der Bestätigungsvermerk?	24
Welchen Mindestinhalt hat der Prüfungsbericht des Abschlussprüfers?	25
Was hat der Aufsichtsrat bei seiner Prüfung des Abschlusses zu prüfen?	27
Was sind die Mindestanforderungen an die Prüfung des Abschlusses durch den Aufsichtsrat?	28
Welche Stellung hat der Prüfungsausschuss bei der Prüfung des Abschlusses? ...	29

Aufsichtsrat und Abschlussprüfung - Überblick

Gibt es Unterschiede bei den Pflichten und Rechten von Aufsichtsräten?	30
Wo liegen Unterschiede zwischen fakultativen und obligatorischen Aufsichtsräten?	31
Wie ist die zeitliche Abfolge der Behandlung des Jahresabschlusses durch die Organe der Gesellschaft?	33
Welche Aufgaben haben Abschlussprüfer und Aufsichtsrat im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung grundsätzlich?	34

Abschlussprüfungsreform im Überblick

EU-Abschlussprüfungsreform – worum geht es?

Die gesetzlichen Regelungen über die Rechnungslegung („Jahresabschluss“) und Prüfung („Abschlussprüfung“) deutscher Unternehmen basieren auf europäischen Richtlinien. Im April 2014 wurden die europäischen Regelungen über die Abschlussprüfung neugefasst. Das „Gesamtpaket der Abschlussprüfungsreform“ – bestehend aus einer EU-Verordnung und nationalen Gesetzesänderungen (in Deutschland v.a. des Aktiengesetzes, des Handelsgesetzbuchs und der Wirtschaftsprüferordnung) betrifft nicht nur die künftige Arbeit der Wirtschaftsprüfer. Da der Abschlussprüfer im System der Unternehmensüberwachung gewissermaßen das Hilfsorgan des Aufsichtsrats ist, zielen die Neuregelungen in besonderem Maße auch auf die Aufgaben des Aufsichtsrats (und des Prüfungsausschusses) im Zusammenhang mit der Prüfung des Jahres- und Konzernabschlusses ab.

Die neuen Vorschriften haben teilweise unterschiedliche „Zielgruppen“:

- Die EU-Verordnung gilt ab dem 17.06.2016 verbindlich für alle „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ in der EU.
- Darüber hinaus sind die für alle deutschen Unternehmen geltenden Vorschriften – v.a. des Aktiengesetzes und des Handelsgesetzbuchs – ebenfalls bis spätestens zum 17.06.2016 an den neuen europäischen Rechtsrahmen anzupassen.

Die Neuerungen werden die Aufsichtsräte vor erhebliche Herausforderungen stellen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich die Pflichten des Aufsichtsrats im Zusammenhang mit der Prüfung des Jahresabschlusses künftig nicht nur nach der Rechtsform und dem anzuwendenden Mitbestimmungsrecht unterscheiden. Die „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ haben nämlich – unabhängig von ihrer Rechtsform – auch die Vorschriften der EU-Verordnung zwingend zu beachten. In der Praxis führt dies zu einer Vielzahl möglicher Fallkonstellationen:

- Unternehmen von öffentlichem Interesse (ja / nein)
- Rechtsform
- Anzuwendendes Mitbestimmungsrecht

Um künftig die jeweils anzuwendende Rechtslage zu bestimmen, hat der Aufsichtsrat „sein“ Unternehmen einer der möglichen Kombinationen zuzuordnen.

Welchen Hintergrund hat die Reform?

Ausgelöst durch die Finanzkrise hatte die EU-Kommission im Oktober 2010 ein sogenanntes Grünbuch unter dem Titel „Weiteres Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung: Lehren aus der Krise“ veröffentlicht. Aus Sicht der Kommission wurde nach der Finanzkrise „der Frage, wie die Abschlussprüfung verbessert werden könnte, um zu erhöhter Finanzstabilität beizutragen, bislang nur sehr wenig Beachtung geschenkt.“ Die Kommission hielt deshalb eine umfassende Debatte darüber für erforderlich, was getan werden muss, um zu gewährleisten, dass sowohl Abschlussprüfungen als auch Vermerke der Abschlussprüfer ihren Zweck erfüllen.

Als Ergebnis des Prozesses auf europäischer Ebene liegen seit April 2014 zwei europäische Rechtsakte vor:

- Die EU-Verordnung über spezifische „Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse“ und
- die überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie.

Während die EU-Verordnung in weiten Teilen für sogenannte „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ (auch Public Interest Entities – „PIE“ – genannt) und deren Abschlussprüfer ab dem 17.06.2016 unmittelbar gilt, muss die Richtlinie bis zu diesem Datum in nationales Recht der Mitgliedstaaten umgesetzt werden. Inzwischen sind die Gesetze zur Umsetzung der Regelungen in deutsches Recht verabschiedet.

Rechtsgrundlagen

- Grünbuch der EU-Kommission (KOM(2010) 561) vom 13.10.2010
- Verordnung (EU) Nr. 537/2014, 16.04.2014
- Überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie (2006/43/EG, überarbeitet durch Richtlinie 2014/56/EU, 14.06.2014

Welches sind die rechtlichen Grundlagen der Reform?

Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission

Diese Verordnung gilt für „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ („Public Interest Entities“ – „PIE“) und deren Abschlussprüfer (grundsätzlich) ab dem 17.06.2016 unmittelbar ohne dass es einer Umsetzung in nationales Recht der EU-Mitgliedstaaten bedarf.

Überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zuletzt geändert durch Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014.

Die Richtlinie gilt für gesetzliche Prüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen aller Unternehmen. Sie muss aber von den Mitgliedstaaten innerhalb von zwei Jahren in mitgliedstaatliches Recht umgesetzt werden (bis zum 17. Juni 2016).

Soweit die EU-Verordnung den Mitgliedstaaten Wahlrechte zur Umsetzung bestimmter Regelungen gewährt, greift der deutsche Gesetzgeber dies im „Abschlussprüfungsreformgesetz“ (AReG) und im „Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz“ (APAReG) auf.

Auch die überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie wird in Deutschland durch das AReG und APAReG in nationales Recht umgesetzt.

Rechtsgrundlagen

- Verordnung (EU) Nr. 537/2014, 16.04.2014
- Überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie (2006/43/EG, überarbeitet durch Richtlinie 2014/56/EU, 14.06.2014

Was ist ein „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ (PIE)?

Die Verordnung gilt nur für die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities – PIE). Für diese Unternehmen und deren Abschlussprüfer gilt sie allerdings unmittelbar – also ohne dass es einer Umsetzung in das nationale Recht der einzelnen EU-Mitgliedstaaten bedarf.

Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) sind in Art. 2 Nr. 13 der Richtlinie 2014/56/EU, („überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie“) definiert. Danach sind die folgenden Arten von Unternehmen als PIE klassifiziert:

Kapitalmarktorientierte Unternehmen

Das sind solche Unternehmen in der EU, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt innerhalb der EU zugelassen sind. Das können zum Beispiel sein:

- Aktien, die das Unternehmen an der Börse handeln lässt (börsennotierte Aktiengesellschaft oder börsennotierte Europäische Aktiengesellschaft, „SE“) oder
- Anleihen, Genussscheine oder ähnliche Wertpapiere, die das Unternehmen (unabhängig von seiner Rechtsform und einer möglichen Börsennotiz seiner Aktien) an einer Börse handeln lässt.

Kreditinstitute

Kreditinstitute im Sinne des EU-Rechts sind grundsätzlich als PIE zu klassifizieren - unabhängig davon, ob sie börsennotiert (bzw. kapitalmarktorientiert, s. oben) sind oder nicht. In Deutschland sind damit auch die Sparkassen und Genossenschaftsbanken als Kreditinstitute „PIE“.

Versicherungsunternehmen

Versicherungsunternehmen (mit Ausnahme kleinerer Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit „VVG“) sind – ebenfalls unabhängig davon, ob sie börsennotiert bzw. kapitalmarktorientiert sind (s. oben) – grundsätzlich PIE.

Unternehmen, die von den Mitgliedstaaten als PIE bestimmt worden sind

Der deutsche Gesetzgeber hat von dieser Möglichkeit zur nationalen Erweiterung des PIE-Begriffs keinen Gebrauch gemacht. In Deutschland gelten also nur die drei zuvor genannten Arten von Unternehmen als PIE.

Rechtsgrundlagen

- Art. 2 Nr. 13 der Richtlinie 2006/43/EG, überarbeitet durch Richtlinie 2014/56/EU („Überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie“)

Wie wird die Reform in deutsches Recht umgesetzt?

1. **Durch das „Abschlussprüfungsreformgesetz“ (AReG)**, vom 17.03. bzw. 22.04.2016 (Die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt ist bis zum 30.04.2016 noch nicht erfolgt):

„Gesetz zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse“

Das AReG enthält (als sogenanntes Artikelgesetz, mit dem diverse bestehende Gesetze geändert werden) vor allem Änderungen des Handelsgesetzbuches (HGB) und des Aktiengesetzes (AktG).

2. Durch das „Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz“ (APAREG) vom 31.03.2016

„Gesetz zur Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse“

Das APAREG umfasst die gesetzlichen Änderungen im Bereich des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer – einschließlich der Vorschriften über die Berufsaufsicht über die Wirtschaftsprüfer.

Rechtsgrundlagen

- AReG vom 17.03. bzw. 22.04.2016 (Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt bis zum 30.04.2016 noch nicht erfolgt)
- APAREG vom 31.03.2016

Welche Änderungen deutscher Gesetze, die für Aufsichtsräte relevant sind, stehen an?

1. Durch das AReG:

Diverse Änderungen der Vorschriften des **HGB** über die Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen (hier: **§§ 317 – 324**).

Diverse Änderungen der Vorschriften **AktG**, die die Aufgaben von Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss bezeichnen sowie solcher, die Anforderungen an die Mitglieder von Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss definieren:

§ 100 Abs. 5: Es besteht für alle Mitglieder von Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss kein spezifisches Unabhängigkeitserfordernis mehr, da der Gesetzgeber durch die Trennung zwischen Aufsichtsrat und Vorstand/Geschäftsführung die Unabhängigkeit dieser Personen im deutschen Governance-System gewahrt sieht. Künftig müssen die Aufsichtsratsmitglieder in ihrer Gesamtheit mit dem Sektor, in dem das Unternehmen tätig ist, vertraut sein.

§ 107 Abs. 3: Zwar besteht nach wie vor keine Pflicht zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses. Allerdings wird der Aufgabenkatalog des Prüfungsausschusses ausgeweitet. Er hat sich jetzt auch ausdrücklich mit der Auswahl des Abschlussprü-

fers zu befassen Wenn der Aufsichtsrat keinen Prüfungsausschuss einrichtet, hat er diese Aufgaben selbst wahrzunehmen.

§ 107 Abs. 4: Danach gelten die persönlichen Anforderungen an Aufsichtsratsmitglieder gem. § 100 Abs. 5 AktG (s. oben) auch für die Mitglieder des Prüfungsausschusses von PIE.

§§ 404a, 405 Abs. 3b bis 3d: Bei bestimmten Gesetzesverstößen durch Mitglieder von Aufsichtsräten und Prüfungsausschüssen von Unternehmen von öffentlichem Interesse („PIE“) kann eine Behörde (das Bundesamt für Justiz bzw. für Kreditinstitute und Versicherungen die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht, BaFin) Bußgelder verhängen:

- Wenn die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers nicht ausreichend überwacht wurde,
- wenn die Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers nicht ordnungsgemäß erfolgte oder
- wenn der Vorschlag an die Hauptversammlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers nicht gemäß der EU-Verordnung erfolgte.

Diese Verstöße sind in der Regel Ordnungswidrigkeiten – unter Umständen kann aber sogar eine Straftat vorliegen, die mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder Geldbuße geahndet wird. Für andere Rechtsformen als die AG existieren in den jeweils einschlägigen Spezialgesetzen gesonderte Sanktionsregelungen, die entweder auf die o.g. aktienrechtlichen Normen verweisen (so z.B. § 53 Abs. 1 SE-AG) oder die Regelungen des Aktiengesetzes im Wortlaut (nahezu) übernehmen (so z.B. §§ 86, 87 GmbHG und §§ 333a, 334 Abs. 2a HGB).

2. Durch das APAREG:

Das APAREG umfasst die Änderungen im Bereich des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer (einschließlich der Vorschriften zur Berufsaufsicht über die Wirtschaftsprüfer).

Rechtsgrundlagen

- HGB §§ 317 bis 324, 333a, 334 Abs. 2a
- AktG §§ 100 Abs. 5; 107 Abs. 3 und 4
- SE-AG § 53 Abs. 1

Gelten die Neuregelungen für alle Unternehmen gleichermaßen?

Für **Unternehmen von öffentlichem Interesse („PIE“)** gelten die Regelungen der EU-Verordnung (grundsätzlich) ab dem 17.06.2016 zwingend und unmittelbar. Einer Umsetzung der Verordnung in deutsches Recht bedarf es nicht.

Aufsichtsräte und Prüfungsausschüsse von PIE müssen deshalb künftig in Fragen der Abschlussprüfung immer zunächst den Text der EU-Verordnung zu Rate ziehen.

Die EU-Verordnung gilt für „Non-PIE“-Unternehmen gar nicht. Veränderungen ergeben sich jedoch auch für den Kreis dieser Unternehmen, da die Neuregelungen der EU-Abschlussprüferrichtlinie bis zum 17.06.2016 in nationales Recht der Mitgliedstaaten umzusetzen sind.

Die EU-Verordnung und die EU-Abschlussprüferrichtlinie gewähren den Mitgliedstaaten diverse Wahlrechte bei der Umsetzung in nationales Recht. Deshalb müssen PIE in Fragen der Abschlussprüfung häufig zusätzlich noch die „Spezialregelungen“ in HGB und AktG beachten.

Für „**Non-PIE**“, also **alle übrigen Gesellschaften, die der gesetzlichen Pflicht unterliegen, ihren Jahres- bzw. Konzernabschluss durch einen Abschlussprüfer prüfen zu lassen** (§ 316 HGB) gelten die Regelungen in HGB und AktG, soweit sie nicht ausdrücklich nur für „PIE“ gelten.

Rechtsgrundlagen

- Verordnung (EU) Nr. 537/2104, 16.04.2014
- HGB §§ 317 bis 324
- AktG §§ 100 Abs. 5; 107 Abs. 3 und 4

Welche Aufgaben hat der Aufsichtsrat (bzw. Prüfungsausschuss) im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung im Einzelnen?

Betrachtet man die Aufgaben des Aufsichtsrats - bzw. des Prüfungsausschusses - im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung im Einzelnen (wie sie sich aus der Rechtslage nach der EU-Abschlussprüfungsreform ergeben), so ergibt sich folgender Ablauf (Stand: Referentenentwurf AReG, 27.03.2015):

(1)	Auswahl des Abschlussprüfers (Wechsel oder erneute Bestellung)
(2)	Auswahlverfahren gemäß Artikel 16 EU-VO
(3)	Empfehlung des Prüfungsausschusses
(4)	Wahl des Abschlussprüfers
(5)	Beauftragung des Abschlussprüfers
(6)	Prüfungsschwerpunkte
(7)	Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers
(8)	Umgang mit „ Nichtprüfungsleistungen “ des Abschlussprüfers durch Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss
(9)	Verbotene Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers („Blacklist“)
(10)	Kommunikation mit dem Abschlussprüfer
(11)	Prüfungsergebnis des Abschlussprüfers (Berichterstattung und Bestätigungsvermerk)
(12)	Mindestinhalt des Prüfungsberichts
(13)	Vorlage von Abschluss und Prüfungsbericht an Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss
(14)	Prüfung des Abschlusses durch den Aufsichtsrat
(15)	Beschlussfassung des Aufsichtsrats (Billigung bzw. Billigung und Feststellung)
(16)	Berichterstattung von Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss über das Ergebnis ihrer Prüfung
(17)	Gesetzliche Anforderungen an die Mitglieder von Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss
(18)	Aufsichtsrat und Ausschussbildung
(19)	(Mögliche) Aufgabenteilung zwischen Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat
(20)	Berichterstattung von Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss über ihre Tätigkeit

Praxisrelevante Fallkonstellationen

Die Pflichten des Aufsichtsrats im Zusammenhang mit der Prüfung des Jahresabschlusses unterscheiden sich künftig nicht nur nach der Rechtsform und dem anzuwendenden Mitbestimmungsrecht, da die Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) - unabhängig von ihrer Rechtsform – auch die Vorschriften der EU-Verordnung zwingend zu beachten haben.

Für die mitbestimmte Aufsichtsräte haben wir anhand folgenden Kriterien:

- Unternehmen von öffentlichem Interesse (ja / nein)
- Rechtsform (AG, GmbH, SE)
- Anzuwendendes Mitbestimmungsstatut (MitbestG, DrittelbG, SEBG, fakultativ)

14 praxisrelevante Fallkonstellationen identifiziert. Um die jeweils anzuwendende Rechtslage zu bestimmen, hat der Aufsichtsrat „sein“ Unternehmen einer der möglichen Kombinationen zuzuordnen:

Rechtsform	AR	Mitbestimmungsstatut	PIE*	Non-PIE
AG	obligatorisch	MitbestG	X	X
		DrittelbG	X	X
		fakultative AN-Beteiligung	X	X
GmbH	obligatorisch	MitbestG	X	X
		DrittelbG	X	X
	fakultativ	fakultative AN-Beteiligung	X	X
SE	obligatorisch	SEBG	X	X
*PIE ohne Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen				



Für alle 14 Fallkonstellationen stehen unter dem folgenden Link individuelle Ablaufpläne als pdf zur Verfügung: <http://bit.do/b8Z7W>

Abschlussprüfung bei der AG (PIE) mit mitbestimmtem Aufsichtsrat

Worum geht es?

Durch die EU-Abschlussprüfungsreform und ihre deutsche Umsetzung im Abschlussprüferreformgesetz (AReG) und Abschlussprüferaufsichtsratsreformgesetz (APAReG) wurde die gesetzliche Abschlussprüfung in zentralen Punkten reformiert. Die Neuerungen betreffen dabei auch wesentlich die Arbeit von Aufsichtsräten und Prüfungsausschüssen.

Im besonderen Fokus der Reform stehen „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ (kurz PIE – Public Interest Entity) zu denen börsennotierte Aktiengesellschaften zu zählen sind. Der vorliegende Kartenstapel gibt einen Überblick zu den wichtigsten Fragen, die sich Aufsichtsräte einer börsennotierten AG mit paritätischer Mitbestimmung in Hinblick auf die Reform zu stellen haben (in der Tabelle: AG, MitbestG, PIE).

Für alle weiteren Konstellationen von Rechtsform, Mitbestimmungsstatut und Kapitalmarktorientierung (bzw. PIE oder Non-PIE) verweist die folgende Tabelle auf entsprechende Ablaufpläne zu den Auswirkungen der Reform.

Rechtsform	AR	Mitbestimmungsstatut	PIE*	Non-PIE
AG	obligatorisch	MitbestG	X	X
		DrittelbG	X	X
		Fakultative ArbN-Beteiligung	X	X
GmbH	obligatorisch	MitbestG	X	X
		DrittelbG	X	X
	fakultativ	Fakultative ArbN-Beteiligung	X	X
SE	obligatorisch	SEBG	X	X

*PIE ohne Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen



Für alle 14 Fallkonstellationen stehen unter dem folgenden Link individuelle Ablaufpläne als pdf zur Verfügung: <http://bit.do/b8Z7W>

Wer wählt den Abschlussprüfer?

Die Wahl des Abschlussprüfers der AG erfolgt zwingend durch die Hauptversammlung. Sie ist Teil der sogenannten Bestellung, an der Aufsichtsrat und Hauptversammlung der AG beteiligt sind:

- Wahl des Abschlussprüfers durch die Hauptversammlung
- Erteilung des Prüfungsauftrags („Beauftragung“) durch den Aufsichtsrat

Über die Auswahl des Abschlussprüfers entscheidet somit die Hauptversammlung endgültig. Den Prüfungsvertrag schließt der Aufsichtsrat für das zu prüfende Unternehmen mit dem Abschlussprüfer.

Ein einmal von der Hauptversammlung gewählter Abschlussprüfer kann nur vom Gericht durch einen anderen Abschlussprüfer ersetzt werden. Dies ist auch nur auf Antrag von Vorstand, Aufsichtsrat oder eines Teils der Aktionäre und in sachlich engen - vom Gesetz ebenfalls vorgegebenen - Grenzen möglich. Durch dieses komplizierte Verfahren wird vermieden, dass der gesetzliche Abschlussprüfer bei Meinungsverschiedenheiten mit dem zu prüfenden Unternehmen, z.B. über die bilanzielle Beurteilung zu prüfender Sachverhalte, einfach abberufen und durch einen vermeintlich genehmeren Prüfer ersetzt wird.

In der Praxis ist zwischen „Folgeprüfung“ und „Nachtragsprüfung“ zu unterscheiden:

Folgeprüfung

Derselbe Abschlussprüfer prüft mehrere aufeinander folgende Jahresabschlüsse desselben Unternehmens: Die „komplette“ Bestellung (Wahl durch die Hauptversammlung und anschließende Beauftragung durch den Aufsichtsrat) ist für jedes Geschäftsjahr erneut von beiden dafür zuständigen Organen der AG durchzuführen.

Eine Bestellung mit Wirkung für mehrere Geschäftsjahre ist unzulässig.

Nachtragsprüfung

Eine Nachtragsprüfung umfasst Änderung(en) des Jahres- bzw. Konzernabschlusses oder des Lageberichts bzw. des Konzernlageberichts nach Vorlage des Prüfungsberichts. Die erneute Prüfung der Unterlagen erfolgt nur „soweit es die Änderung erfordert“. Dasselbe gilt für die Berichterstattung über das Prüfungsergebnis. Der Bestätigungsvermerk wird entsprechend ergänzt.

Eine erneute Wahl des Abschlussprüfers ist in diesem Fall nicht erforderlich.

Rechtsgrundlagen

- HGB (§ 318)
- AktG (§§ 124 Abs. 3, 111 Abs. 2 Satz 3)

Was muss vor der Wahl des Abschlussprüfers erfolgen?

Der Wahl durch die Hauptversammlung sind verschiedene – vom Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss unbedingt zu beachtende – Schritte vorgeschaltet:

1. Klärung: Prüferwechsel oder erneute Bestellung des bisherigen Prüfers

Zunächst ist zu klären, ob der bisherige Prüfer erneut zum Abschlussprüfer bestellt werden soll und ob dies rechtlich zulässig ist. Bei kapitalmarktorientierten Unternehmen ist grundsätzlich nach 10 Jahren der Abschlussprüfer zu wechseln („Externe Rotation“). Nur unter bestimmten Voraussetzungen kann derselbe Prüfer über diese 10 Jahre hinaus für weitere 10 bzw. 14 Jahre als Abschlussprüfer des Unternehmens tätig sein. Kreditinstitute (mit Ausnahme der Sparkassen und Genossenschaftsbanken) sowie Versicherungen müssen den Abschlussprüfer künftig zwingend nach 10-jähriger Dauer des Prüfungsmandats wechseln.

2. Ggf. Durchführung eines Verfahrens zur Auswahl des Abschlussprüfers

In folgenden Fällen ist das zu prüfende Unternehmen (PIE) verpflichtet, ein Verfahren zur Auswahl des Abschlussprüfers durchzuführen:

- Der bisherige Abschlussprüfer soll nach 10 geprüften Jahresabschlüssen für bis zu 10 weitere Jahre als Abschlussprüfer tätig sein können.
- Es besteht die Absicht, den Abschlussprüfer – auch vor Ablauf der gesetzlichen Höchst-Mandatsdauer – zu wechseln, oder es soll zumindest die Möglichkeit eines Prüferwechsels gegeben sein.

Die Durchführung des Auswahlverfahrens liegt in der Verantwortung des Prüfungsausschusses. Wesentliche Elemente dieses Verfahrens und die Mindestkriterien zur Prüferauswahl sind in der EU-Verordnung, die besondere Anforderungen an die Abschlussprüfung bei PIE regelt, verbindlich vorgegeben. Allerdings handelt es sich nicht um ein Ausschreibungsverfahren im Sinne des Vergaberechts.

3. Empfehlung des Prüfungsausschusses an den Aufsichtsrat

Bei PIE muss der Prüfungsausschuss dem Aufsichtsrat eine Empfehlung zur Wahl des Abschlussprüfers vorlegen. Empfiehlt der Prüfungsausschuss dem Aufsichtsrat, den bisherigen Abschlussprüfer – im Rahmen des rechtlich zulässigen – erneut zu wählen, so muss der Prüfungsausschuss dem Aufsichtsrat gegenüber keine Begründung für seine Empfehlung abgeben.

Soll aber ein anderer als der bisherige Prüfer zum Abschlussprüfer gewählt werden, muss der Prüfungsausschuss eines PIE dem Aufsichtsrat mindestens zwei Vorschläge mit einer Begründung sowie mit begründeter Präferenz für einen der Vorschläge als Empfehlung unterbreiten. In diesem Fall muss die Empfehlung des Prüfungsausschusses an den Aufsichtsrat im Anschluss an das o.g. Auswahlverfahren erfolgen.

Der Prüfungsausschuss hat in seiner Empfehlung an den Aufsichtsrat immer zu erklären, dass diese frei von „ungebührlicher Einflussnahme durch Dritte“ ist und ihm z.B. keine sog. „Big-Four-Klausel“ (o.Ä.) auferlegt wurde.

4. Vorschlag des Aufsichtsrats zur Wahl des Abschlussprüfers an die Hauptversammlung

Der Wahl des Abschlussprüfers durch die Hauptversammlung liegt ein Vorschlag des Aufsichtsrats zu Grunde. Zu diesem Tagesordnungspunkt hat nur der Aufsichtsrat (und nicht auch der Vorstand) der Hauptversammlung einen Beschlussvorschlag zu machen hat. Bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) ist dieser Wahlvorschlag des Aufsichtsrats zwingend auf die Empfehlung des Prüfungsausschusses zu stützen. Die Empfehlung des Prüfungsausschusses muss – auch wenn der Aufsichtsrat davon abweicht – im Vorschlag des Aufsichtsrats an die Hauptversammlung enthalten sein.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§ 124 Abs. 3)
- EU-VO 537/2014 (Art. 16 und 17)

Wie wird der Abschlussprüfer ausgewählt?

Wenn die Notwendigkeit, die Absicht oder die Möglichkeit besteht, den Abschlussprüfer des PIE zu wechseln, ist vom zu prüfenden Unternehmen zwingend ein Auswahlverfahren gemäß der EU-VO durchzuführen.

Praktisch kann das Verfahren durch die intern zuständigen Stellen und Personen des Unternehmens „abgewickelt“ werden. Der Prüfungsausschuss ist aber immer zuständig für dieses Verfahren und dessen korrekte Durchführung („Herr des Verfahrens“).

Die von der EU-VO formulierten Mindestanforderungen beschreiben gleichsam die Grundzüge des Auswahlverfahrens:

- a. Beliebige in Frage kommende Abschlussprüfer (grds. auch der Bisherige) können zur Angebotsabgabe aufgefordert werden, sofern
 - die Mandatshöchstlaufzeiten beachtet werden und
 - die Teilnahme von „kleineren Prüfern“ an dem Ausschreibungsverfahren in keiner Weise ausgeschlossen wird.
- b. Das zu prüfende Unternehmen erstellt für die aufgeforderten potenziellen Abschlussprüfer Ausschreibungsunterlagen, die transparente, diskriminierungsfreie Auswahlkriterien enthalten.
- c. Das Verfahren ist frei gestaltbar und es besteht die Möglichkeit, im Laufe des Verfahrens direkt mit interessierten Bietern zu verhandeln.

- d. Bestimmte Qualitätsstandards sind in die Ausschreibungsunterlagen aufzunehmen, falls die Abschlussprüferaufsichtsbehörde deren Einhaltung verlangt.
- e. Die Beurteilung der Angebote durch das zu prüfende Unternehmen hat anhand der in den Ausschreibungsunterlagen festgelegten Auswahlkriterien zu erfolgen. Das zu prüfende Unternehmen erstellt einen Bericht über die im Auswahlverfahren gezogenen Schlussfolgerungen, unter Berücksichtigung aller Erkenntnisse aus den von der Abschlussprüferaufsicht veröffentlichten Inspektionsberichten. Der Prüfungsausschuss „validiert“ diesen Bericht – d.h., er hat ihn auf Richtigkeit zu prüfen.
- f. Auf Verlangen der Abschlussprüferaufsichtsbehörde muss die Durchführung eines fairen Auswahlverfahrens dargelegt werden können.

Die Grundsätze gelten grundsätzlich bei jeder Ausschreibung von Abschlussprüfungen bei PIE. Ausgenommen sind lediglich PIE mit geringer Marktkapitalisierung

Rechtsgrundlagen

- EU-VO 537/2014 (Art. 16 und 17)
- HGB (§ 318 Abs. 1a)

Wie erhält der Abschlussprüfer seinen Prüfungsauftrag?

Die Beauftragung des Abschlussprüfers erfolgt bei Aktiengesellschaften immer durch den Aufsichtsrat. Dies geschieht unverzüglich nach der Wahl durch die Hauptversammlung und erfordert eine Beschlussfassung des Aufsichtsrats.

Die vorbereitenden Aufgaben werden bei PIE in der Regel vom Prüfungsausschuss wahrgenommen, v.a.:

- Durchführung eines Auswahlverfahrens (soweit erforderlich),
- Empfehlung an den Aufsichtsrat (soweit erforderlich incl. Begründung),
- Vorschläge zur Formulierung von Prüfungsschwerpunkten

Der Aufsichtsratsvorsitzende vertritt den Aufsichtsrat bei Abschluss des Prüfungsvertrags lediglich. Er erteilt den Prüfungsauftrag nicht anstelle des Aufsichtsrats.

Die Kernelemente des Prüfungsauftrages an den Abschlussprüfer ergeben sich aus dem Gesetz: Das HGB gibt die Mindestinhalte der gesetzlichen Abschlussprüfung vor, die auch durch Vereinbarung zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer nicht eingeschränkt werden können.

Weiterhin sind zu vereinbaren: Die Vergütung des Abschlussprüfers und Einzelheiten zur Planung des zeitlichen Ablaufs der Prüfung (ggf. mit Verweis auf nähere

Abstimmung zwischen Vorstand und Prüfer). Dabei ist aus Sicht des Aufsichtsrats die rechtzeitige Fertigstellung der Berichterstattung vor den Sitzungen des Aufsichtsrats und des Prüfungsausschusses hervorzuheben.

Der Abschlussprüfer nimmt den Prüfungsauftrag durch ein an den Aufsichtsrat gerichtetes Auftragsbestätigungsschreiben an. Eine Ablehnung des Prüfungsauftrages hätte der Abschlussprüfer unverzüglich zu erklären.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 111 Abs. 2 Satz 3, 107 Abs. 3 Satz 2, 171 Abs. 1)
- HGB (§ 317)
- BGB (§ 675)
- WPO (§ 51)

Wie kann der Aufsichtsrat den Abschlussprüfer mit besonderen Prüfungsschwerpunkten beauftragen?

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass der Abschlussprüfer selbst im Rahmen seiner Eigenverantwortlichkeit Schwerpunkte für die Prüfungsdurchführung setzt. Dies kann der Aufsichtsrat nicht einschränken oder gar verbieten.

Durch den Aufsichtsrat können – wie in der Praxis häufig anzutreffen – zusätzliche Prüfungsschwerpunkte (ggf. auf Empfehlung des Prüfungsausschusses) beauftragt werden. Dabei ist zu beachten, dass diese zusätzlichen Prüfungsschwerpunkte auch einen Bezug zum Jahresabschluss haben sollten. So ist zum Beispiel eine Prüfung, ob es in bestimmten Bereichen des Unternehmens zu Unterschlagungen gekommen ist, als „Sonderprüfungsauftrag“ anzusehen, da eine Jahresabschlussprüfung nicht ausdrücklich auf die Aufdeckung von Unterschlagungen ausgerichtet ist.

Eine Prüfung, ob durch geeignete interne Kontrollmaßnahmen sichergestellt ist, dass belegte Bestände (z.B. an Vorräten oder in der Kasse) zutreffend sind, hat hingegen zweifellos einen Bezug zum Abschluss. Hier handelt es sich um einen rechnungslegungsbezogenen Teil des internen Kontrollsystems, der sicherstellen soll, dass in der Buchführung und im Abschluss zutreffende Bestände ausgewiesen werden.

Bei der Beauftragung des Abschlussprüfers mit zusätzlichen Prüfungsschwerpunkten sollte auch die Form der Berichterstattung geklärt werden: Z.B. könnte ein gesonderter Abschnitt im Prüfungsbericht oder gar ein Ergänzungsband zum Prüfungsbericht (nur bei sehr umfangreichen Schwerpunkten) vorgesehen werden.

Auf jeden Fall sollte mit dem Abschlussprüfer erörtert werden, welche der von Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) jährlich im Herbst veröffentlichten Prüfungsschwerpunkte er für das Unternehmen für relevant hält. Ggf. können sich hie-

raus Hinweise für zusätzliche Prüfungsschwerpunkte im Rahmen der Abschlussprüfung ergeben.

Weitere Hinweise für zusätzliche Prüfungsschwerpunkte können sich beispielsweise ergeben aus

- Besonderheiten bzw. Veränderungen im Geschäftsmodell des Unternehmens,
- Besonderen Situationen des Unternehmens (z.B. besonders umfangreiche Investitionsmaßnahmen, geplanten bzw. absehbaren Maßnahmen zur Verbesserung der Ertrags- und/oder Finanzlage)
- Beratungen im Aufsichtsrat (ggf. nach Durchsicht der AR-Protokolle),
- Hinweisen, die der Prüfer in der Vergangenheit bereits gegeben hat (z.B. in früheren Prüfungsberichten, in Sitzungen des Prüfungsausschusses)
- Erkenntnisse der Aufsichtsratsmitglieder aus anderen Quellen (z.B. aus der Aufsichtsratsstätigkeit für andere Unternehmen, aus den Medien)
- Beziehungen zu nahestehenden Personen und zu verbundenen Unternehmen oder
- aufgedeckten Unregelmäßigkeiten.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 111 Abs. 2 Satz 3)
- HGB (§ 317)

Darf der Abschlussprüfer weitere Leistungen für das geprüfte Unternehmen erbringen?

Grundsätzlich kann der Abschlussprüfer vom Unternehmen auch mit der Erbringung weiterer Dienstleistungen – z.B. Beratungsleistungen – beauftragt werden. Allerdings dürfen Abschlussprüfer von PIE bestimmte sog. Nichtprüfungsleistungen für das Unternehmen nicht erbringen, solange sie dessen Abschlussprüfer sind. Interne Kontroll- oder Risikomanagementverfahren, die bei der Erstellung und/oder Kontrolle von Finanzinformationen oder Finanzinformationstechnologiesystemen zum Einsatz kommen, darf ein Abschlussprüfer bereits in dem Geschäftsjahr das dem ersten (wieder) zu prüfenden vorausgeht, nicht gestaltet und umgesetzt haben („Cooling-In-Period“).

Verbotene Nichtprüfungsleistungen

Zunächst ist deshalb zu prüfen, ob die Nichtprüfungsleistung, mit deren Durchführung der Abschlussprüfer vom Unternehmen auch beauftragt werden soll, überhaupt von ihm erbracht werden darf oder ob es sich um eine „verbotene Nichtprüfungsleistung“ handelt. Die EU-VO enthält für PIE eine umfangreiche „Blacklist“ verbotener Nichtprüfungsleistungen.

In den folgenden Fällen ist ein zwischen dem Unternehmen und dem Abschlussprüfer geschlossener **Beratungs- bzw. Dienstleistungsvertrag nichtig**:

- Der Abschlussprüfer erbringt verbotene Nichtprüfungsleistungen.
- Er erbringt erlaubte Nichtprüfungsleistungen ohne die Billigung des Prüfungsausschusses.

In diesen Fällen begeht der Prüfungsausschuss einen Verstoß gegen die EU-VO, der als Ordnungswidrigkeit mit Bußgeld sanktioniert ist.

Bei erlaubten Steuerberatungsleistungen ist die Zustimmung des Prüfungsausschusses ausdrücklich vor Erbringung der Leistung einzuholen.

Zu beachten ist außerdem, dass das Gesamthonorar für erlaubte Nichtprüfungsleistungen begrenzt ist auf maximal 70 % des Durchschnittshonorars der in den letzten drei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren durchgeführten Abschlussprüfung(en). In die Berechnung sind Honorare einzubeziehen, die der Abschlussprüfer vom geprüften Unternehmen, ggf. von dessen Mutterunternehmen, von den von ihm beherrschten Unternehmen und für die Prüfung von Konzernabschlüssen dieser Unternehmensgruppe erhalten hat.

Rechtsgrundlagen

- EU-VO 537/2015 (Art. 5 Abs. 1 und 2, Art. 4)
- HGB (§ 319a Abs. 2 und 3)
- AktG (§§ 404a und 405 Abs. 3b)

Welche Nichtprüfungsleistungen sind unter welchen Bedingungen noch zulässig?

Nur die **nicht in der „Blacklist“ der EU-VO** aufgeführten Leistungen kann der Abschlussprüfer als „erlaubte Nichtprüfungsleistungen“ erbringen. Darüber hinaus erlaubt das HGB zwei der in der Blacklist genannten Nichtprüfungsleistungen für deutsche PIE ausdrücklich:

Bestimmte Steuerberatungsleistungen, die sich einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss unmittelbar und nicht nur unwesentlich auswirken,

Bewertungsleistungen, die sich einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss unmittelbar und nicht nur unwesentlich auswirken.

Der Abschlussprüfer hat in Bezug auf diese beiden – nach deutschem Recht erlaubten Nichtprüfungsleistungen – eine Einschätzung der Auswirkung auf den geprüften Abschluss im Prüfungsbericht umfassend zu dokumentieren und zu erläutern.

Darüber hinaus gilt in jedem Fall das berufsrechtliche „Selbstprüfungsverbot“. Dieses besagt, dass der Abschlussprüfer keine Sachverhalte prüfen darf, an deren Entstehung er selbst unmittelbar beteiligt war und diese Beteiligung nicht von nur untergeordneter Bedeutung war.

Der Abschlussprüfer darf aber **erlaubte Nichtprüfungsleistungen nur erbringen, wenn der Prüfungsausschuss** dies „nach gebührender Beurteilung der Gefährdung der Unabhängigkeit und der angewendeten Schutzmaßnahmen“ zur Wahrung seiner Unabhängigkeit **billigt**. Der Prüfungsausschuss erstellt ggf. Leitlinien in Bezug auf die erlaubten Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen. Für erlaubte Steuerberatungsleistungen fordert das deutsche HGB ausdrücklich, dass der Prüfungsausschuss seine Zustimmung vor Erbringung der Leistung zu erteilen hat.

Rechtsgrundlagen

- EU-VO 537/2015 (Art. 5 Abs. 1 und 2, Art. 4)
- HGB (§ 319a Abs. 2 und 3)
- AktG (§§ 404a und 405 Abs. 3b)
- Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer (§ 23a)

Welche Nichtprüfungsleistungen darf der Abschlussprüfer für das geprüfte Unternehmen nicht erbringen?

Alle in der folgenden Übersicht unterstrichenen Nichtprüfungsleistungen sind für die Abschlussprüfer von PIE **verboten**:

- a) Erbringung von Steuerberatungsleistungen im Zusammenhang mit Folgendem:
 - i) *Erstellung von Steuererklärungen;
 - ii) Lohnsteuer;
 - iii) Zöllen;
 - iv) *Ermittlung von staatlichen Beihilfen und steuerlichen Anreizen, es sei denn, die Unterstützung durch den Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bei solchen Leistungen ist gesetzlich vorgeschrieben;
 - v) *Unterstützung hinsichtlich Steuerprüfungen durch die Steuerbehörden, es sei denn, die Unterstützung durch den Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bei diesen Prüfungen ist gesetzlich vorgeschrieben;
 - vi) *Berechnung der direkten und indirekten Steuern sowie latenter Steuern;
 - vii) *Erbringung von Steuerberatungsleistungen;
- b) Leistungen, mit denen eine Teilnahme an der Führung oder an Entscheidungen des geprüften Unternehmens verbunden ist;
- c) Buchhaltung und Erstellung von Unterlagen der Rechnungslegung und von Abschlüssen;
- d) Lohn und Gehaltsabrechnung;
- e) Gestaltung und Umsetzung interner Kontroll- oder Risikomanagementverfahren, die bei der Erstellung und/oder Kontrolle von Finanzinformationen oder Finanzinformationstechnologiesystemen zum Einsatz kommen;
- f) *Bewertungsleistungen, einschließlich Bewertungsleistungen in Zusammenhang mit Leistungen im Bereich der Versicherungsmathematik und der Unterstützung bei Rechtsstreitigkeiten;
- g) juristische Leistungen im Zusammenhang mit
 - i) allgemeiner Beratung,
 - ii) Verhandlungen im Namen des geprüften Unternehmens und
 - iii) Vermittlungstätigkeiten in Bezug auf die Beilegung von Rechtsstreitigkeiten;
- h) Leistungen im Zusammenhang mit der **internen Revision** des geprüften Unternehmens;
- i) Leistungen im Zusammenhang mit der **Finanzierung, der Kapitalstruktur und -ausstattung sowie der Anlagestrategie** des geprüften Unternehmens, ausgenommen die Erbringung von Bestätigungsleistungen im Zusammenhang mit Abschlüssen, einschließlich der Ausstellung von Prüfbescheinigungen (Comfort Letters) im Zusammenhang mit vom geprüften Unternehmen herausgegebenen Prospekten;
- j) Werbung für, Handel mit oder Zeichnung von Aktien des geprüften Unternehmens;

k) Personaldienstleistungen in Bezug auf

- i) Mitglieder der Unternehmensleitung, die in der Position sind, erheblichen Einfluss auf die Vorbereitung der Rechnungslegungsunterlagen oder der Abschlüsse, die Gegenstand der Abschlussprüfung sind, auszuüben, wenn zu diesen Dienstleistungen Folgendes gehört:
 - Suche nach oder Auswahl von Kandidaten für solche Positionen oder
 - Überprüfung der Referenzen von Kandidaten für diese Positionen;
- ii) Aufbau der Organisationsstruktur und
- iii) Kostenkontrolle.

Die mit „*“ gekennzeichneten Nichtprüfungsleistungen sind nur erlaubt, soweit sie sich einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss unmittelbar und nicht nur unwesentlich auswirken.

Rechtsgrundlagen

- EU-VO 537/2015 (Art. 5 Abs. 1 Unterabsatz 2)
- HGB (§ 319a Abs. 2 und 3)

Wie kann der Aufsichtsrat mit dem Abschlussprüfer kommunizieren?

Teilnahme des Abschlussprüfers an der „Bilanzsitzung“ von Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss

Der Abschlussprüfer hat an der „Bilanzsitzung“ des Aufsichtsrats oder des Prüfungsausschusses verpflichtend teilzunehmen. Weder Aufsichtsrat noch Abschlussprüfer können auf die Teilnahme des Abschlussprüfers an der Bilanzsitzung verzichten. Wer auf die Teilnahme des Abschlussprüfers dennoch verzichtet, begeht eine – im Schadensfall haftungsbewährte – Pflichtverletzung.

Das „oder“ sollte so verstanden werden, dass der Abschlussprüfer an den Sitzungen des Ausschusses und des Plenums teilnimmt, da die Prüfung und Billigung des Abschlusses eine Vorbehaltsaufgabe des Gesamt-Aufsichtsrats ist und der Ausschuss nur vorberaten kann.

Pflicht des Abschlussprüfers zur unverzüglichen Mitteilung von Unregelmäßigkeiten

Die EU-VO verpflichtet den Abschlussprüfer eines PIE, dem zu prüfenden Unternehmen mitzuteilen, wenn er die Vermutung hat, dass Unregelmäßigkeiten, wie Betrug im Zusammenhang mit dem Abschluss eingetreten ist. Dabei hat er das Unternehmen aufzufordern, diesen Sachverhalt zu untersuchen und ggf. Maßnahmen zu ergreifen. Der Prüfungsausschuss sollte über eine derartige Mitteilung unverzüglich informiert werden.

Außerdem hat der Abschlussprüfer nach dem vom ihm im Rahmen seiner Berufsausübung zu beachtenden IDW Prüfungsstandard PS 210 dem Aufsichtsrat Unregelmäßigkeiten, die im Rahmen der Prüfung entdeckt wurden, unverzüglich mitzuteilen.

Auch der Deutsche Corporate Governance Kodex (DCGK) empfiehlt die unverzügliche Berichterstattung des Abschlussprüfers über alle für die Aufgaben des Aufsichtsrats wesentlichen Feststellungen und Vorkommnisse während der Abschlussprüfung. Diese Empfehlung wird regelmäßig in den Prüfungsaufträgen der Aufsichtsräte an den Abschlussprüfer als ausdrücklicher Auftragsbestandteil umgesetzt.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 171 Abs. 1, 107 Abs. 3 Satz 3 AktG)
- EU-VO 537/2014 (Art. 7)
- IDW Prüfungsstandard 210 (Tz. 60 ff.)
- DCGK (Abschnitt 5.3.2)

In welcher Form berichtet der Abschlussprüfer über das Ergebnis seiner Prüfung?

Der Abschlussprüfer hat zum einen die Pflicht zur Berichterstattung einen **Prüfungsbericht** über Art, Umfang und Ergebnis der Prüfung vorzulegen. Dieser Bericht ist schriftlich zu verfassen. Bei PIE ergibt sich diese Pflicht zur Vorlage eines Prüfungsberichts (dort „zusätzlicher Bericht“ genannt) aus der EU-VO.

Nach deutschem Verständnis ist mit diesem „zusätzliche Bericht“ der in Deutschland für gesetzliche Pflicht-Abschlussprüfungen ohnehin vorgeschriebene Prüfungsbericht gemeint. Der ebenfalls durch die EU-VO für die Prüfung von PIE vorgegebene Mindestinhalt des „zusätzlichen Berichts“ geht allerdings deutlich über den Mindestinhalt des Prüfungsberichts gemäß deutschem HGB hinaus.

Zum anderem erfolgt die Darstellung des zusammengefassten Prüfungsergebnisses im **Bestätigungsvermerk**. Nach deutschem Recht (§ 322 HGB) wird dabei unterschieden:

- **Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk**
- **Eingeschränkter Bestätigungsvermerk**
- **Versagungsvermerk**

Eine Ergänzung des Bestätigungsvermerks (ohne Einschränkung des Prüfungsurteils) ist möglich und in der Praxis durchaus mitunter gebräuchlich.

Der von der EU-VO vorgegebene Mindestinhalt des Bestätigungsvermerks von PIE geht deutlich über den von Nicht-PIE (im HGB geregelt) hinaus. Dabei sind besonders die Angaben des Prüfers zu den sog. „Key Audit Matters“ (wesentliche Prüfungsschwerpunkte) relevant:

- Beschreibung der bedeutsamsten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen,
- Zusammenfassung der Reaktion des Prüfers auf diese Risiken und
- gegebenenfalls wichtige Feststellungen in Bezug auf diese Risiken.

Rechtsgrundlagen

- HGB (§§ 321, 322)
- EU-VO 537/2014 (Art. 11 Abs. 2, Art 10 Abs. 2)
- AktG (§ 171 Abs. 1 AktG)

Welche Bedeutung hat der Bestätigungsvermerk?

Der Bestätigungsvermerk gibt das zusammengefasste Prüfungsergebnis des Abschlussprüfers wieder. Nach deutschem Recht existieren drei Arten dieses Vermerks:

Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk

Der Abschlussprüfer hat keine wesentlichen Beanstandungen gegen die Buchführung, den Jahresabschluss und den Lagebericht zu erheben und es liegen keine besonderen Umstände vor, aufgrund derer bestimmte wesentliche abgrenzbare oder nicht abgrenzbare Teile der Rechnungslegung nicht mit hinreichender Sicherheit beurteilt werden können (Prüfungshemmnisse).

Eingeschränkter Bestätigungsvermerk

Es bestehen wesentliche Beanstandungen gegen abgrenzbare Teile des Jahresabschlusses, des Lageberichts oder der Buchführung oder der Abschlussprüfer kann abgrenzbare Teile der Rechnungslegung aufgrund von Prüfungshemmnissen (s. oben) nicht mit hinreichender Sicherheit beurteilen. Allerdings ist zu den wesentlichen Teilen der Rechnungslegung noch ein Positivbefund möglich („eingeschränkt positive Gesamtaussage“).

Versagungsvermerk

Gegen den Jahresabschluss sind wesentliche Beanstandungen zu erheben, die sich auf diesen als Ganzen auswirken und so bedeutend oder zahlreich sind, dass eine Einschränkung des Bestätigungsvermerks nicht mehr angemessen ist, um die missverständliche oder unvollständige Darstellung im Jahresabschluss zu verdeutlichen.

Rein formal betrachtet kann auch ein Abschluss vom Aufsichtsrat gebilligt – und damit bei der AG (regelmäßig) auch festgestellt werden, der vom Abschlussprüfer mit einem eingeschränkten Bestätigungsvermerk oder gar mit einem Versagungsvermerk versehen wurde. Das HGB regelt lediglich, dass ein überhaupt nicht geprüfter Abschluss nicht festgestellt werden kann. Mit einem Versagungsvermerk wird deshalb dokumentiert, dass die Prüfung stattgefunden hat.

Die Billigung (und die damit bei der AG i.d.R. auch verbundene Festzustellung) des Abschlusses durch den Aufsichtsrat ist das Ergebnis seiner eigenen Prüfung des Abschlusses. Erteilt der Abschlussprüfer nur einen eingeschränkten Bestätigungsvermerk oder gar einen Versagungsvermerk, ist eine vom Aufsichtsrat dennoch vorgenommene Billigung als sehr kritisch anzusehen und deshalb nicht zu empfehlen.

Rechtsgrundlagen

- HGB (§§ 316 Abs. 1 und 2, 322)
- EU-VO 537/2014 (Art 10 Abs. 2)
- AktG (§ 171 Abs. 1 AktG)

Welchen Mindestinhalt hat der Prüfungsbericht des Abschlussprüfers?

Der schriftliche Bericht über die Abschlussprüfung bei PIEs, enthält nach den Vorgaben der EU-VO eine

- Erläuterung der Ergebnisse der durchgeführten Abschlussprüfung und
- ferner zumindest Folgendes:
 - a) Erklärung über die Unabhängigkeit nach Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a,
 - b) Angabe jedes an der Prüfung beteiligten verantwortlichen Prüfungspartners,
 - c) ggf. Hinweis darauf, dass der Abschlussprüfer Vorkehrungen zur Sicherstellung der Unabhängigkeit bei Einschaltung Dritter getroffen hat,
 - d) Beschreibung von Art, Häufigkeit und Umfang der Kommunikation mit den Organen,
 - e) Beschreibung von Umfang und Zeitplan der Prüfung,
 - f) „Joint Audit“: Beschreibung der Aufgabenverteilung zwischen den Abschlussprüfern,
 - g) Beschreibung der verwendeten Prüfungsmethoden je „Bilanzkategorie“,
 - h) Darlegung (ggf. auch einzelner) quantitativer Wesentlichkeitsgrenzen,
 - i) Angaben und Erläuterungen bei festgestellten Ereignissen oder Gegebenheiten, die erhebliche Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können,

- j) Angabe bedeutsamer Mängel im internen Finanzkontrollsystem, einschl. Angabe zu jedem davon, ob er vom Management beseitigt wurde oder nicht,
- k) Angabe von im Laufe der Prüfung festgestellten bedeutsamen Sachverhalten im Zusammenhang mit tatsächlichen oder vermuteten Normverstößen,
- l) Angabe und Beurteilung der bei den verschiedenen Posten des Abschlusses angewandten Bewertungsmethoden einschließlich etwaiger Auswirkungen von Änderungen an diesen Methoden,
- m) bei Prüfung des konsolidierten Abschlusses (Konzernabschluss), Erläuterung des Umfangs der Konsolidierung und der auf etwaige nicht konsolidierte Unternehmen angewandten Ausschlusskriterien,
- n) ggf. Angabe, welche Prüfungsarbeiten von Prüfern aus einem Nicht-EU-Land ausgeführt wurden,
- o) Angabe, ob das geprüfte Unternehmen alle verlangten Erläuterungen und Unterlagen geliefert hat,
- p) Angaben über:
 - i. etwaige bedeutsame Schwierigkeiten während der Abschlussprüfung,
 - ii. etwaige bedeutsame Sachverhalte, die während der Prüfung besprochen wurden oder Gegenstand des Schriftverkehrs mit dem Management waren,
 - iii. etwaige sonstige sich aus der Abschlussprüfung ergebende Sachverhalte, die für die Aufsicht über den Rechnungslegungsprozess bedeutsam sind.

Bei börsennotierten Aktiengesellschaften enthält der Prüfungsbericht auch einen Bericht über die Prüfung des Risikofrüherkennungssystems durch den Abschlussprüfer.

Rechtsgrundlagen

- EU-VO 537/2015 (Art. 11 Abs. 2)
- HGB (§ 317 Abs. 4)
- AktG (§ 91 Abs. 2)

Was hat der Aufsichtsrat bei seiner Prüfung des Abschlusses zu prüfen?

Der Aufsichtsrat hat die vom AktG vorgegebene Pflicht zur Prüfung von:

- Jahresabschluss,
- Lagebericht und
- Gewinnverwendungsvorschlag.

Bei Konzern-Mutterunternehmen erstreckt sich diese gesetzliche Prüfungspflicht zusätzlich auf:

- Konzernabschluss und
- Konzernlagebericht.

Der Aufsichtsrat hat dabei nicht nur die Rechtmäßigkeit, sondern auch die sachliche Angemessenheit („Zweckmäßigkeit“ und „Wirtschaftlichkeit“) des Jahresabschlusses zu prüfen. Insoweit ist sein Prüfungsauftrag weitergehend als der des Abschlussprüfers, der die Ordnungsmäßigkeit und Rechtmäßigkeit der Buchführung und des Abschlusses prüft.

Die Prüfung durch den Aufsichtsrat erfolgt grundsätzlich durch sorgfältiges und kritisches Studium der Prüfungsberichte sowie die ggf. ergänzende Befragung des Abschlussprüfers in der Aufsichtsratssitzung. Weitere Prüfungshandlungen des Aufsichtsrats (oder von ihm initiierte bzw. beauftragte) sind regelmäßig erst dann erforderlich, wenn die Berichterstattung des Abschlussprüfers aus Sicht des Aufsichtsrats Unplausibilitäten enthält.

Die Prüfung und Billigung (beim Jahresabschluss damit ggf. auch Feststellung) der Abschlüsse ist immer Vorbehaltsaufgabe des Gesamt-Aufsichtsrats. Die Delegation an einen Ausschuss des Aufsichtsrats ist nicht zulässig. Auch ein Prüfungsausschuss kann sich nur vorbereitend mit den Abschlüssen und den weiteren Unterlagen (v.a. Prüfungsberichte) befassen. Alle Aufsichtsratsmitglieder (nicht nur die Mitglieder eines Prüfungsausschusses!) bleiben in der Pflicht zur Prüfung der Abschlüsse. Auch die Satzung kann zur Prüfung des Abschlusses durch den Aufsichtsrat nichts anderes bestimmen.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 171 Abs. 1, 107 Abs. 3)
- HGB (§§ 321 Abs. 2 Satz 3, 264 Abs. 2 Satz 1)

Was sind die Mindestanforderungen an die Prüfung des Abschlusses durch den Aufsichtsrat?

Von jedem Aufsichtsratsmitglied ist grundsätzlich das sorgfältige und kritische Studium der Prüfungsberichte sowie die ggf. ergänzende Befragung des Abschlussprüfers in der Aufsichtsratssitzung zu verlangen.

Das Durcharbeiten des Prüfungsberichts sollte das Aufsichtsratsmitglied in die Lage versetzen, seine vom Gesetz geforderte „Zweckmäßigkeitprüfung“ des Jahresabschlusses vorzunehmen. Grundlage dafür können die Ausführungen des Abschlussprüfers zur Frage sein, ob der Jahresabschluss insgesamt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft vermittelt. Dies gilt gerade auch im Hinblick auf gewählte Bewertungsannahmen und -methoden sowie auf mögliche sachverhaltsgestaltende Maßnahmen. Außerdem enthalten Prüfungsberichte häufig betriebswirtschaftliche Darstellungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, die dem Aufsichtsratsmitglied zum besseren Verständnis des Zahlenwerks dienen sollten.

Auch wenn der Abschlussprüfer keine Wertung der Angemessenheit der Bilanzierung („Bilanzpolitik“) vornimmt, sollte der Bericht des Prüfers dem Aufsichtsratsmitglied Hinweise zur Einschätzung der Bilanzpolitik des Unternehmens geben:

- Bilanzierungs- und Bewertungsgrundlagen
- Änderungen in den Bilanzierungs- und Bewertungsgrundlagen
- Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen

Auch kann der Abschlussprüfer in der „Bilanzsitzung“ des Aufsichtsrats befragt werden, wie er die Bilanzpolitik des Unternehmens einschätzt.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 171 Abs. 1)
- HGB (§§ 321 Abs. 2 Satz 3, 264 Abs. 2 Satz 1)

Welche Stellung hat der Prüfungsausschuss bei der Prüfung des Abschlusses?

Die EU-VO weist Prüfungsausschüssen von PIE umfangreiche Aufgaben im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung zu. Auch das deutsche Aktiengesetz nennt diverse Aufgaben eines Prüfungsausschusses.

Nach deutschem Aktienrecht ist der Prüfungsausschuss jedoch kein eigenständiges Unternehmensorgan sondern vielmehr ein Ausschuss des Überwachungsorgans Aufsichtsrat. Der Aufsichtsrat eines PIE ist aber auch nach der EU-Abschlussprüfungsreform und ihrer Umsetzung in deutsches Recht – soweit nicht branchenspezifische Besonderheiten (wie z.B. für Kreditinstitute) gelten – nicht zur Bildung eines Prüfungsausschusses verpflichtet.

Der DCGK empfiehlt (börsennotierten Aktiengesellschaften) allerdings die Einrichtung eines Prüfungsausschusses durch den Aufsichtsrat. In der Praxis ist die Einrichtung eines Prüfungsausschusses durch Aufsichtsräte börsennotierter Aktiengesellschaften üblich. Wird der Empfehlung des DCGK nicht gefolgt, ist darauf in der Entsprechenserklärung (mit Begründung) hinzuweisen.

Bildet der Aufsichtsrat keinen Prüfungsausschuss, so hat er die Aufgaben, die die EU-VO und auch das AktG einem Prüfungsausschuss zuweisen, in vollem Umfang selbst zu übernehmen.

Im Übrigen ist zu beachten, dass die Prüfung und Billigung (beim Jahresabschluss der AG damit i.d.R. auch dessen Feststellung) der Abschlüsse weiterhin eine Vorbehaltsaufgabe des Gesamt-Aufsichtsrats ist. Die Delegation dieser aktienrechtlichen Pflichten an den Prüfungsausschuss ist nicht zulässig. Dieser kann sich nur vorbereitend mit den Abschlüssen und den weiteren Unterlagen (v.a. Prüfungsberichte) befassen.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 107 Abs. 3 Satz 1 und 2, 161)
- KWG (§ 25d)
- DCGK (Abschnitt 5.3.2)
- Richtlinie 2006/43/EG, zuletzt geändert 16.04.2014 (Art 39 Abs. 2, 2. Unterabs.).

Aufsichtsrat und Abschlussprüfung - Überblick

Gibt es Unterschiede bei den Pflichten und Rechten von Aufsichtsräten?

Regelungen über die Pflichten und Rechte von Aufsichtsräten enthält nur das Aktiengesetz. Diese gelten (grundsätzlich) zwingend für die AG. Für die GmbH gelten die Vorschriften des AktG zum Aufsichtsrat nur soweit in den Mitbestimmungsgesetzen (Drittelbeteiligungsgesetz, DrittelbG und Mitbestimmungsgesetz, MitbestG) bzw. im GmbHG darauf verwiesen wird.

Die Aktiengesellschaft hat immer (zwingend) einen („obligatorischen“) Aufsichtsrat (§§ 95 ff. AktG). Er ist unabhängig von der Größe der Gesellschaft, zum Beispiel gemessen an der Zahl der Arbeitnehmer, zu bilden. Je nach Anzahl der Arbeitnehmer besteht der Aufsichtsrat jedoch

- zu einem Drittel aus Vertretern der Arbeitnehmer, wenn die AG regelmäßig mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt (DrittelbG) oder
- zur Hälfte aus Vertretern der Arbeitnehmer, wenn die AG regelmäßig mehr als 2.000 Arbeitnehmer beschäftigt (MitbestG).

Für die **Pflichten und Rechte des Aufsichtsrats der AG** gilt das AktG (§§ 95 ff. AktG) und ggf. das DrittelbG bzw. das MitbestG zwingend.

Für die **GmbH** schreibt das GmbH-Gesetz keinen Aufsichtsrat als Pflichtorgan vor. **Erst wenn die GmbH einem der Mitbestimmungsgesetze unterfällt (z.B. DrittelbG oder MitbestG), ist auch bei der GmbH ein Aufsichtsrat verpflichtend („obligatorisch“) zu bilden.** Dieser besteht

- zu einem Drittel aus Vertretern der Arbeitnehmer, wenn die GmbH regelmäßig mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt (DrittelbG) oder
- zur Hälfte aus Vertretern der Arbeitnehmer, wenn die GmbH regelmäßig mehr als 2.000 Arbeitnehmer beschäftigt (MitbestG).

Für den **obligatorischen GmbH-Aufsichtsrat** gelten ausgewählte Vorschriften des aktienrechtlichen Aufsichtsrats über § 1 Abs. 1 Nr. 3 DrittelbG bzw. §§ 6 Abs. 2 und 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 MitbestG zwingend.

Hat eine **nicht mitbestimmte GmbH durch den Gesellschaftsvertrag einen („fakultativen“) Aufsichtsrat**, richten sich dessen Pflichten und Rechte über § 52 GmbHG ebenfalls grundsätzlich nach den aktienrechtlichen Vorschriften. Allerdings können die Kompetenzen des Aufsichtsrats durch ausdrückliche Regelung im Ge-

sellschaftsvertrag abgeschwächt werden.

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 95 – 116, 170 – 172)
Anwendung über: DrittelbG (§ 1 Abs. 1 Nr. 3) bzw.
MitbestG (§§ 6 Abs. 2 und 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2) in der mitbestimmten GmbH

Wo liegen Unterschiede zwischen fakultativen und obligatorischen Aufsichtsräten?

Die Pflichten und Rechte obligatorischer Aufsichtsräte unterscheiden sich von denen fakultativer Aufsichtsräte zunächst dadurch, dass der gesetzliche Handlungsrahmen für obligatorische Aufsichtsräte einen „Mindestkatalog“ darstellt, während dieser Aufgabenkatalog bei fakultativen Aufsichtsräten durch gesellschaftsvertragliche Bestimmungen „ausgedünnt“ werden kann.

Ein wesentlicher Unterschied zwischen dem AG-Aufsichtsrat und dem GmbH-Aufsichtsrat nach MitbestG zu den anderen GmbH-Aufsichtsräten liegt in der Personalkompetenz des Aufsichtsrats: In der AG und der GmbH mit Aufsichtsrat nach dem MitbestG hat zwingend der Aufsichtsrat über die Beststellung und Abberufung der Vorstände bzw. Geschäftsführer zu beschließen.

Im Zusammenhang mit der Prüfung des Jahresabschlusses, z.B.:

- Beauftragung des Abschlussprüfers,
- Prüfung und Billigung des Abschluss durch den Aufsichtsrat,

kommen allen Aufsichtsräten grundsätzlich die gleichen Pflichten zu (es sei denn für den fakultativen GmbH-Aufsichtsrat enthält der Gesellschaftsvertrag abweichende Regeln).

	AG obligat.	GmbH, obligatorisch		GmbH fakultativ*
		MitbestG	DrittelbG	
Überwachung der Geschäftsführung	X	X	X	X
Recht zur Einsichtnahme und Prüfung der Bücher	X	X	X	X
Beauftragung des Abschlussprüfers	X	X	X	X

Einberufung der Haupt-/ Gesellschafterversammlung	X	X	X	X
Zustimmungsvorbehalte für bestimmte Geschäfte	X	X	X	X
Vertretung der Gesellschaft ggü. Vorstand/Geschäftsführung	X	X	X	X
Bestellung und Abberufung von Vorstand/Geschäftsführung	X	X		
Entgegennahme Gewinnverwendungsvorschlag	X	X	X	X
Prüfung und Billigung des Jahresabschlusses	X	X	X	X
Feststellung des Jahresabschlusses	X	Feststellung durch GmbH-AR nur bei gesellschaftsvertragl. Regelung		
*fakultativer GmbH-AR: abweichende gesellschaftsvertragliche Regelung möglich, § 52 GmbHG				

Rechtsgrundlagen

- AktG (§§ 95 – 116, 170 – 172)
Anwendung über: DrittelbG (§ 1 Abs. 1 Nr. 3) bzw.
MitbestG (§§ 6 Abs. 2 und 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2) in der mitbestimmten GmbH

Wie ist die zeitliche Abfolge der Behandlung des Jahresabschlusses durch die Organe der Gesellschaft?

Die folgende Abbildung zeigt die „Phasen“, die der Jahresabschluss insgesamt – von der Aufstellung über die Prüfung und Billigung bis zur sogenannten Feststellung – durchläuft:

Was?	Wer?	
Aufstellung	→ durch gesetzliche Vertreter (Vorstand / GF, §§ 264, 290 HGB)	
Prüfung	→ durch Abschlussprüfer (§ 316 Abs. 1 und 2 HGB)	→ setzt voraus: •Empfehlung des Prüfungsausschusses an den AR (bei kapitalmarktorientierten Unternehmen, § 124 Abs. 3 S. 2 AktG) •Wahlvorschlag des AR der AG an die HV (§ 124 Abs. 3 S. 1)** •Wahl des Abschlussprüfers (§ 318 Abs. 1 S. 1 HGB) durch die HV (§ 119 Abs. 1 Nr. 4 AktG) bzw. die GesVers •Beauftragung des Abschlussprüfers durch den AR (§ 111 Abs. 2 S. 3 AktG)*
Prüfung	→ durch den Aufsichtsrat (§ 171 Abs. 1 AktG)*	
Billigung	→ durch den Aufsichtsrat (§ 171 Abs. 2 S. 4 AktG)*	
Feststellung	→ bei AG durch den Aufsichtsrat (Regelfall) (§ 172 AktG), sofern nicht der Hauptversammlung überlassen → bei GmbH durch die Gesellschafterversammlung (§ 46 Nr. 1 GmbHG)	
Basis für	→ Gewinnverwendungsbeschluss der Haupt- bzw. Gesellschafterversammlung (§ 174 AktG bzw. § 46 Nr. 1 GmbHG)	

* §§ 111 und 171 AktG gelten i.V.m. § 25 Abs. 1 Nr. 2 MitbestG bzw. § 1 Abs. 1 Nr. 3 DrittelbG auch für den obligatorischen GmbH-AR
** Kein gesetzliches (zwingendes) Vorschlagsrecht des obligatorischen GmbH-AR an die Gesellschafterversammlung

Die **Prüfung** des Jahresabschlusses gehört zu den Kernaufgaben des Aufsichtsrats (§ 171 Abs. 1 AktG). Diese Prüfung basiert wiederum auf der vorgeschalteten Prüfung des Abschlusses durch den gesetzlichen Abschlussprüfer (§§ 316 ff. HGB). Dieser ist gewissermaßen das „Hilfsorgan des Aufsichtsrats“. Deshalb erteilt ihm auch der Aufsichtsrat den Prüfungsauftrag.

Außerdem ist zu beachten, dass ein Jahresabschluss nicht festgestellt werden kann, wenn eine gesetzlich vorgeschriebene Prüfung durch den Abschlussprüfer nicht stattgefunden hat (§ 316 Abs. 1 Satz 2 HGB). Ohne einen geprüften Jahresabschluss kann die Haupt- bzw. Gesellschafterversammlung keinen wirksamen Gewinnverwendungsbeschluss fassen, da der Abschluss ja schon nicht wirksam festgestellt werden konnte. Trotzdem erfolgte Gewinnausschüttungen sind von den Aktionären u.U. zurück zu zahlen (was regelmäßig auf erhebliche praktische Probleme stoßen würde).

Rechtsgrundlagen

- Abschlussprüfung: § 316 Abs. 1 und 2 HGB
- Prüfung durch den Aufsichtsrat: § 171 Abs. 1 AktG
↳ Beachte: Der AR kann Prüfung nicht abschließend an einen Ausschuss delegieren (§ 107 Abs. 3 Satz 3 AktG, „Plenumsvorbehalt“)

Welche Aufgaben haben Abschlussprüfer und Aufsichtsrat im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung grundsätzlich?

Prüfung durch den Abschlussprüfer: Gemäß § 316 HGB sind Jahresabschlüsse von mindestens mittelgroßen Kapitalgesellschaften durch einen Abschlussprüfer zu prüfen.

<p>■ Rechtsgrundlage: § 316 HGB</p>	<p>Verpflichtung für Kapitalgesellschaften, die nicht kleine Gesellschaften i.S.v. § 267 Abs. 1 HGB sind</p>
<p>■ Gegenstand der Prüfung</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Buchführung (§ 317 Abs. 1 Satz 1 HGB) <input type="checkbox"/> Jahresabschluss (§ 317 Abs. 1 Satz 1 HGB) <input type="checkbox"/> Lagebericht (§ 317 Abs. 1 Satz 3 HGB) <input type="checkbox"/> Risikoüberwachungssystem bei börsennotierten Aktiengesellschaften (§ 317 Abs. 4 HGB) 	<p>Prüfung, ob</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht den geltenden Normen (→ HGB, AktG, GmbHG, Satzung, Gesellschaftsvertrag und Konventionen wie z.B. GoB) entsprechen (§ 317 Abs. 1 HGB) <input type="checkbox"/> der Lagebericht im Einklang mit dem Jahresabschluss steht und ob insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage des Unternehmens erweckt wird (§ 317 Abs. 2 Satz 1 HGB) <input type="checkbox"/> im Lagebericht die Risiken der künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind (§ 317 Abs. 2 Satz 2 HGB)
<p>■ Prüfungsergebnis vom Abschlussprüfer erstellt</p>	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Prüfungsbericht (§ 321 HGB) und <input type="checkbox"/> Bestätigungsvermerk (§ 322 HGB) → „Testat“

Gegenstand und Umfang der Abschlussprüfung sind gesetzlich festgelegt. Auf Grund dieser gesetzlichen Vorgabe können Gegenstand und Umfang der Prüfung nicht durch Vereinbarung zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer eingeschränkt werden. Erweiterungen des Prüfungsauftrages sind demgegenüber möglich, zum Beispiel im Hinblick auf besondere (zusätzliche) Prüfungsschwerpunkte des Aufsichtsrats.

Prüfung durch den Aufsichtsrat: Der Aufsichtsrat hat nicht nur die Rechtmäßigkeit, sondern auch die sachliche Angemessenheit („Zweckmäßigkeit“ und „Wirtschaftlichkeit“) des Jahresabschlusses zu prüfen (§ 171 Abs. 1 Satz 1 AktG). Insofern ist sein Prüfungsauftrag weitergehend als der des Abschlussprüfers, der die Ordnungsmäßigkeit und Rechtmäßigkeit der Buchführung und des Abschlusses prüft.

Grundsätzlich genügt das einzelne Aufsichtsratsmitglied seiner Prüfungspflicht durch das sorgfältige und kritische Studium des Prüfungsberichts des Abschlussprüfers sowie ggf. durch ergänzende Befragung des Abschlussprüfers in der Aufsichtsratssitzung. Weitere Prüfungshandlungen des Aufsichtsrats sind regelmäßig erst dann erforderlich, wenn die Berichterstattung des Abschlussprüfers aus Sicht des Aufsichtsrats Unplausibilitäten enthält.

Rechtsgrundlagen

- Abschlussprüfung: §§ 316 ff. HGB
- Prüfung durch den Aufsichtsrat: § 171 AktG
 - ↳ Beachte: Der AR kann Prüfung nicht abschließend an einen Ausschuss delegieren (§ 107 Abs. 3 Satz 3 AktG, „Plenumsvorbehalt“)