

# DIE ABSCHLUSSPRÜFERREFORM

StB Prof. Dr. Dr. Petra Inwinkl • Universität Jönköping (Schweden)

## Die EU-Abschlussprüferreform: Änderungen für den im Aufsichtsrat angesiedelten Prüfungsausschuss

» RWZ 2017/16

Die gesetzlichen Einschnitte infolge der Änderungen der Abschlussprüferrichtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. 5. 2006 und die neu erlassene Abschlussprüferverordnung, die seit Mitte des Jahres 2016 für alle Mitgliedstaaten der EU anwendbar sind, betreffen auch den im Aufsichtsrat angesiedelten Prüfungsausschuss. Für Geschäftsjahre beginnend ab dem 17. 6. 2016 hat dieser sich künftig mit komplexeren Kernaufgaben, im Sinne von verdichteten Überwachungs-, Prüfungs-, Berichts-, Durchführungs- und Entscheidungspflichten, zu befassen. Zudem werden die Voraussetzungen einer Mitgliedschaft vertieft und die Berichtspflichten des Abschlussprüfers novelliert. Der vorliegende Beitrag analysiert diese wichtigen Aspekte und schlussfolgert, welche praktischen Konsequenzen für Unternehmen von öffentlichem Interesse und für fünf- bis sechs große Gesellschaften hieraus resultieren.

### 1. Problemstellung

Für den am 16. 4. 2014 neu erlassenen Regelungsrahmen für Abschlussprüfungen bestand für die europäischen Mitgliedstaaten eine zweijährige Umsetzungsfrist. Bis 16. 6. 2016 waren die innerstaatlichen Rechtsrahmen der Mitgliedstaaten gemäß der auf EU-Ebene erlassenen Rechtsakte, bestehend aus der Richtlinie „zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen“<sup>1</sup> (im Folgenden Änderungsrichtlinie oder Richtlinie 2014/56/EU) und der Verordnung „über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse“<sup>2</sup> (im Folgenden Abschlussprüferverordnung oder VO [EU]) 537/2014, zu adaptieren.<sup>3</sup> Wesentliche Eckpunkte der Reform

betreffen dabei eine „Verbesserung bestehender Verpflichtungen“ (Aufgaben) des Verantwortungsbereichs des Prüfungsausschusses in Unternehmen von öffentlichem Interesse, dessen Pflichten und Aufgaben deutlicher gefasst werden mit dem Bestreben, Abschlussprüfungen von hoher Qualität zu bewirken. Betrugsrisiken und deren Gefährdungspotenziale sollen damit auf ein Mindestmaß reduziert werden. Zu diesem Zweck werden die Tätigkeiten der Prüfungsausschüsse erweitert und deren Ergebnisse von den zuständigen Behörden (Abschlussprüferaufsichtsbehörde,<sup>4</sup> Finanzmarktaufsichtsbehörde und ggf dem Europäischen Wettbewerbsnetz [ECN])<sup>5</sup> künftig verfolgt.

Die innerstaatliche Einpassung beider EU-Rechtsakte erfolgte über das Abschlussprüfungsrechts-Änderungsgesetz 2016 (APRÄG 2016),<sup>6</sup> wobei Unternehmen von öffentlichem Interesse unmittelbar die Abschlussprüferverordnung anzuwenden haben. Letztere umfassen die nach § 189a Z 1 UGB definierten Unternehmen. Hierunter fallen nach lit a Unternehmen, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt eines Mitgliedstaats der EU oder eines Vertragsstaats des Abkommens über den EWR zugelassen sind. Ferner sind dies nach lit b Kreditunternehmen, nach lit c Versicherungsunternehmen und nach lit d Unternehmen, die ungeachtet ihrer Rechtsform in einem Bundesgesetz unter Verweis auf diese Bestimmung als solche bezeichnet werden. Für diese gilt, dass die Abschlussprüferverordnung Vorrang gegenüber innerstaatlichen Vorgaben besitzt und Letztere daher nur außerhalb des Regelungsbereichs der Verordnung anzuwenden sind (vgl § 269 Abs 1a UGB).

Durch das APRÄG 2016 und die Abschlussprüferverordnung werden eine Reihe von neuen Rahmenbedingungen geschaffen, die den Prüfungsausschuss mit intensiveren Aufgaben im Sinne von verdichteten Überwachungs-, Prüfungs-, Berichts-, Durchführungs- und Entscheidungspflichten belegen. Auch werden

1 Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. 4. 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, ABl L 2014/158, 196.

2 VO (EU) 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. 4. 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission, ABl L 2014/158, 77.

3 Eine 1:1-Umsetzung wurde beispielsweise von den Mitgliedsländern Schweden (vgl Inwinkl, Der neue europäische Regelungsrahmen für Ab-

schlussprüfungen und dessen geplante Umsetzung im schwedischen Recht, RWZ 2015, 395 f) und Deutschland (siehe Abschlussprüferreformgesetz [AReG] BGBl I 2016 S 1142 ff) angestrebt.

4 BGBl I 2016/83.

5 Art 27 Abs 1 VO (EU) 537/2014 verweist darauf, dass die zuständigen Behörden und ggf das Europäische Wettbewerbsnetz (ECN) regelmäßig die Entwicklungen auf dem Markt für die Bereitstellung von Abschlussprüfungsleistungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse überwachen. Nach lit c bewerten diese insb die Tätigkeitsergebnisse der Prüfungsausschüsse.

6 BGBl I 2016/43.

die Voraussetzungen einer Mitgliedschaft im Prüfungsausschuss vertieft und die Berichtspflichten des Abschlussprüfers novelliert. Die Neuerungen erstrecken sich gleichermaßen auf den Abschlussprüfer (Konzernabschlussprüfer) und die Prüfungsgesellschaft, weshalb im Lichte der nachstehenden Ausführungen für die Diskussion um den im Aufsichtsrat angesiedelten Prüfungsausschuss der Abschlussprüferbegriff Verwendung findet.

## 2. Prüfungsausschuss

### 2.1. Errichtungspflicht und Ausnahmen

Seit dem Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 2005 (GesRÄG 2005) kennt die innerstaatliche Rechtsordnung die Einrichtung eines Prüfungsausschusses,<sup>7</sup> dessen Aufgabenbereich nur wenige Zeit später infolge der Implementierung der Abschlussprüferrichtlinie 2006 durch das Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 (URÄG 2008) erheblich erweitert wurde. Insb wurde mit der legislativen Reform 2008 die Verantwortung des Aufsichtsrates bzw des Prüfungsausschusses in Bezug auf die Bestellung und Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer verstärkt.<sup>8</sup> Mit der jüngsten Novellierung werden in § 92 Abs 4a AktG, basierend auf der Umsetzung der Richtlinie 2014/56/EU, die geänderten Regeln zu dessen Zusammensetzung und Aufgaben umgesetzt.

Errichtungspflicht eines solchen Ausschusses besteht nach dem Aktienrecht für zwei Typen von Unternehmen von öffentlichem Interesse. Zum einen sind dies Gesellschaften iSd § 189a Z 1 lit a UGB – also Unternehmen, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt eines Mitgliedstaats der EU zugelassen sind, wie bspw börsennotierte Gesellschaften – und zum anderen Gesellschaften nach lit d. Das sind solche Unternehmen, die ungeachtet ihrer Rechtsform in einem Bundesgesetz unter Verweis auf § 189a Z 1 UGB als Unternehmen von öffentlichem Interesse bezeichnet werden. Hierzu zählen nach § 8 BörseG die Wiener Börse AG sowie alle BWG-Kreditinstitute, soweit diese nicht Kapitalgesellschaften iSd § 189a Z 1 lit b UGB sind. Zudem haben fünffach große Gesellschaften einen Prüfungsausschuss zu bestellen. Wegen der Tatsache, dass Prüfungsausschüsse in großen Unternehmen von Wert, aber ihre Gesamtkosten (Errichtung und laufende Kosten) nicht vernachlässigbar sind,<sup>9</sup> muss in Gesellschaften, an denen ein Mutterunternehmen unmittelbar oder mittelbar mehr als 75 % der Anteile hält (erweitertes Konzernprivileg), kein Prüfungsausschuss bestellt werden, sofern im Mutter-

unternehmen ein solcher oder ein gleichwertiges Gremium dessen Aufgaben und sonstige Pflichten auf Konzernebene erfüllt (vgl § 92 Abs 4a Z 3 S 1 AktG). Bei fünffach großen Gesellschaften kann die Bestellung zudem unterbleiben, wenn der Aufsichtsrat aus nicht mehr als vier Mitgliedern besteht und wie ein Prüfungsausschuss zusammengesetzt ist.

### 2.2. Vorabformierung des Aufsichtsrates

Nach dem österreichischen Aktienrecht ist der Prüfungsausschuss ein Spezialgremium des Aufsichtsrates. Die Formierung eines solchen Gremiums setzt daher zunächst die Errichtung des Aufsichtsrates voraus. Erst wenn die Aufsichtsratsmitglieder von der Hauptversammlung iSd § 87 Abs 1 AktG gewählt wurden, kann ein Prüfungsausschuss bestimmt werden.

Grundsätzlich werden Aufsichtsratsmitglieder von der Hauptversammlung im Rahmen der satzungsmäßigen Höchstdauer (bspw für fünf Jahre) gewählt, wobei nach Auslaufen der regulären Funktionsperiode (sofern die Satzung nichts anderes bestimmt) diese erneut als Mitglieder des Aufsichtsrats für die satzungsmäßige Höchstdauer gewählt werden können. Nach der gesetzlichen Ausrichtung hat der Aufsichtsrat mindestens drei Mitglieder zu umfassen, wobei der Gesellschaftsvertrag ebenfalls eine höhere Anzahl, nämlich bis zu zwanzig Mitglieder, vorsehen kann. Für die Wahl der Aufsichtsratsmitglieder verlangt der Gesetzgeber neben den Ausschlussstatbeständen des § 86 Abs 2 und 4 AktG, dass vor der Wahl die vorgeschlagenen Personen der Hauptversammlung ihre fachliche Qualifikation, ihre beruflichen oder vergleichbaren Funktionen sowie alle Umstände darzulegen haben, die die Besorgnis einer Befangenheit begründen könnten, wobei zusätzlich bei Börsennotierung<sup>10</sup> die Vorschläge zur Wahl von Aufsichtsratsmitgliedern samt den Erklärungen gem § 87 Abs 2 AktG für jede vorgeschlagene Person spätestens am fünften Werktag vor der Hauptversammlung auf der im Firmenbuch eingetragenen Internetseite der Gesellschaft zugänglich zu machen sind (vgl § 87 Abs 2 und 2a AktG). Wird diese Verpflichtung der Veröffentlichung über das Internet für eine oder mehrere Personen verletzt, darf die betreffende Person bzw dürfen die betreffenden Personen nicht in die Abstimmung einbezogen werden.<sup>11</sup>

### 2.3. Bestimmung aus der Mitte des Aufsichtsrates

Die Wahl der Mitglieder in den Prüfungsausschuss und deren Abberufung aus diesem obliegt gesetzlich nicht der Hauptversammlung. Diese Bedingung erschließt sich aus § 92 Abs 4 AktG, wonach der Aufsichtsrat aus seiner Mitte jedenfalls einen oder auch mehrere Ausschüsse bestellen kann, zu dem Zweck, seine Verhandlungen und Beschlüsse vorzubereiten oder die Ausführung seiner Beschlüsse zu überwachen. Daraus folgt, dass erst

<sup>7</sup> Mit dem GesRÄG 2005 wurde in § 92 AktG und in § 30g GmbHG ein neuer Abs 4a eingefügt, der für Gesellschaften mit mehr als fünf Aufsichtsratsmitgliedern und für börsennotierte Gesellschaften die verpflichtende Einrichtung eines Prüfungsausschusses vorsah. Diese Bestimmungen wurden mit dem URÄG 2008 der Abschlussprüferrichtlinie 2006 angepasst.

<sup>8</sup> Vgl *Bertl/Hörmanseder*, Die Wahl des Jahresabschlussprüfers, in FS Nowotny (2015) 527.

<sup>9</sup> Vgl Art 39 Abs 3 Richtlinie 2014/56/EU. Zur durchschnittlichen Bandbreitenvergütung von Mitgliedern von Prüfungsausschüssen bei im ATX bzw im ATX-Prime notierenden Unternehmen siehe *Kraßnig*, Das Zusammenwirken von Aufsichtsrat und Abschlussprüfer im Prüfungsausschuss – eine empirische Analyse, RWZ 2011, 239.

<sup>10</sup> Nach § 3 AktG sind hierunter nur Gesellschaften erfasst, deren Aktien zum Handel an einer anerkannten Börse zugelassen sind.

<sup>11</sup> Vgl § 87 Abs 6 AktG.

nach der Wahl der Aufsichtsratsmitglieder diese aus ihrer Mitte die Mitglieder für den Prüfungsausschuss samt dessen Vorsitzendem (der von dem geprüften Unternehmen unabhängig sein muss) bestimmen. Der Gesetzgeber kennt ebenfalls keine Verpflichtung, der Hauptversammlung die Funktionsaufteilung des Prüfungsausschusses (Vorsitzender/Stellvertreter) zur Beschlussfassung vorzulegen. Praktisch bedeutet dies, dass im Anschluss an eine abgehaltene Hauptversammlung regelmäßig – am selben Tag – die konstituierende Sitzung des Aufsichtsrates stattfindet, der in der Folge aus seiner Mitte den Vorsitzenden und den Stellvertreter<sup>12</sup> sowie eine bestimmte Anzahl von Mitgliedern als Prüfungsausschussmitglieder samt Vorsitzendem und Stellvertreter wählt. Da der Gesetzgeber den Aktionären kein ausdrückliches Recht für die Wahl der Aufsichtsratsmitglieder des Prüfungsausschusses einräumt, besteht keine Möglichkeit der Aktionäre, Einfluss auf die Zusammensetzung des Prüfungsausschusses zu nehmen, sofern nicht im Sinne einer guten Corporate Governance die Satzung für die Beschlussfassung in der Hauptversammlung etwas anderes vorsieht.

#### 2.4. Anforderungsprofil Prüfungsausschussmitglied

Die Arbeit des Prüfungsausschusses ist keine Routineübung. Sie muss vielmehr auf die Besonderheiten des jeweiligen Unternehmens zugeschnitten sein. Den einzelnen Themen und Projekten sollte stets genügend Aufmerksamkeit geschenkt und die notwendigen Informationen ausnahmslos angefordert und ggf kritisch hinterfragt werden. Das setzt eine hohe Vertrautheit mit den unternehmensspezifischen und entsprechenden fachlichen Fragestellungen voraus.<sup>13</sup> Im Sinne dieses Gedankengutes müssen nach den europarechtlichen Vorgaben nunmehr alle Mitglieder des Prüfungsausschusses zusammen mit dem Sektor, in dem das geprüfte Unternehmen tätig ist, vertraut sein. Der österreichische Gesetzgeber hat das Erfordernis der Sektorvertrautheit der Mitglieder in ihrer Gesamtheit in § 92 Abs 4a Z 1 AktG eingefügt. Mit der Terminologie „Vertrautheit mit dem Sektor“ stellt sich allerdings eine Grundsatzfrage: Gilt bereits allein die Tatsache der Langjährigkeit in einer Aufsichtsratsposition (aufgrund stetiger Mandatsverlängerung) als Vertrautheit mit dem Sektor? ZB: Fällt ein hauptberuflicher Politiker mit einem langjährigen Aufsichtsratsmandat in einer Versicherung (vielleicht sogar über Dekaden hinweg) unter den Tatbestand „Vertrautheit mit dem Sektor“? Oder fordert „Vertrautheit mit dem Sektor“ Branchenkenntnis, was es seitens des jeweiligen Prüfungsausschussmitgliedes unter Beweis zu stellen gilt?<sup>14</sup> Einen Anhaltspunkt geben die Erläuterungen des deutschen Gesetzgebers im Zusammenhang mit der Formulierung in § 100 Abs 5 dAktG. Mit

Blick auf den ErwGr 24 Richtlinie 2014/56/EU führen die deutschen Erläuterungen aus, dass es nicht erforderlich ist, dass jedes Mitglied des Aufsichtsrats im Vorfeld seiner Besetzung praktische Erfahrung oder Kenntnisse in dem Sektor gesammelt hat, in dem das Unternehmen tätig ist. In Betracht kommt eine Vertrautheit mit dem Geschäftsfeld der Gesellschaft im Einzelfall etwa auch dann, wenn einzelne Mitglieder durch intensive Weiterbildungen Sektorkenntnisse erworben oder im Beteiligungsmanagement oder langjährig als Angehörige der beratenden Berufe einen tiefgehenden Einblick in den entsprechenden Sektor gewonnen haben.

Unverändert bleiben die bisher bestehenden Tatbestände, nämlich das Erfordernis des erhöhten Expertenwissens für (mindestens) ein Mitglied des Prüfungsausschusses<sup>15</sup> und das Unabhängigkeitserfordernis (nur) für den Vorsitzenden des Prüfungsausschusses und den Finanzexperten.<sup>16</sup> Nur zwei Ausschussmitglieder – der Vorsitzende und der Finanzexperte – haben unabhängig oder unbefangen zu sein und dürfen daher in den letzten drei Jahren weder Vorstandsmitglied, leitender Angestellter (§ 80 AktG) oder Abschlussprüfer der Gesellschaft gewesen sein, noch den Bestätigungsvermerk unterfertigt haben oder aus anderen Gründen nicht unabhängig oder unbefangen sein.<sup>17</sup>

#### 2.5. Anforderungsprofil an den früheren Abschlussprüfer und seine Mitgliedschaft im Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss (271c UGB iVm § 92 Abs 4a Z 1 AktG)

Gerade das Erfordernis des erhöhten Expertenwissens für mindestens ein Mitglied des Prüfungsausschusses legt es nahe, einen Abschlussprüfer der geprüften Gesellschaft als Prüfungsausschussmitglied zu bestellen. § 271 Abs 2 Z 2 UGB legt allerdings fest, dass der für die Prüfung aktuell verantwortliche Abschlussprüfer keine Mitgliedschaft im Aufsichtsrat wahrnehmen darf. Dies gilt nach § 271 Abs 4 UGB auch für die gesetzlichen Vertreter bzw Gesellschafter einer bestellten Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie für jede bei der Prüfung beschäftigte Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei dieser ausübt. Besitzt ein für den Aufsichtsrat vorgeschlagenes Mitglied über ehemalige Abschlussprüfungsaufträge ein Naheverhältnis zu diesem Unternehmen, ist eine Bestellung in den Aufsichtsrat und in der Folge in den Prüfungsausschuss erst nach Vollendung einer Abstandsphase möglich.<sup>18</sup> Mit Ablauf dieser kann ein Unabhän-

<sup>12</sup> Vgl § 92 Abs 1 Satz 1 AktG.

<sup>13</sup> Siehe dazu ausführlich *Kraßnig*, Das Zusammenwirken von Aufsichtsrat und Abschlussprüfer im Prüfungsausschuss – eine empirische Analyse, RWZ 2011, 237 f.

<sup>14</sup> In diesem Sinne ebenfalls *Milla/Köll/Wenger/Adrian*, EU-Regulation zur Abschlussprüfung – Neue Pflichten für Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss, RWZ 2014, 370.

<sup>15</sup> *Milla/Köll/Wenger/Adrian*, RWZ 2014, 370.

<sup>16</sup> Obwohl die Änderungsrichtlinie die fachliche Anforderung unverändert lässt und die geltende Vorschrift des § 92 Abs 4a AktG mit der Textierung eines Finanzexperten sich inhaltlich mit der Richtlinienanforderung deckt, welche verlangt, dass ein Mitglied des Ausschusses über Sachverstand im Bereich der Abschlussprüfung und/oder Rechnungslegung zu verfügen hat, wäre eine nationale terminologische Übereinstimmung empfehlenswert. *Bertl/Hörmanseder*, FS Nowotny (2015) 538.

<sup>17</sup> Leitlinien für die Unabhängigkeit von Aufsichtsratsmitgliedern finden sich in Anhang 1 des ÖCGK.

<sup>18</sup> Zu den Unvereinbarkeiten vgl *Strasser in Jabornegg/Strasser*, AktG II 5 § 94 AktG Rz 89.

gigkeitsverhältnis unterstellt und die Besorgnis einer Befangtheit ausgeschlossen werden.<sup>19</sup> Diese Abstandsphase (Karenzierung bzw. Cooling-Off-Phase, wie diese in der Literatur auch häufig genannt wird) ist in ihrer Dauer abhängig von der vormals ausgeübten Funktion des zu bestellenden Aufsichtsrats- bzw. Ausschussmitgliedes.<sup>20</sup>

Im österreichischen Unternehmensrecht ist der Rechtsanwender dazu angehalten, dieses Prinzip in zwei separat zu lesenden Vorschriften zu erkunden. Zunächst ist in § 92 Abs 4a Z 1 AktG eine Dreijahresfrist vorgesehen. Ein Abschlussprüfer eines geprüften Unternehmens, welcher diese Tätigkeit innerhalb der letzten drei Jahre durchgeführt hat, darf nicht Prüfungsausschussmitglied (und damit Aufsichtsratsmitglied) werden, solange diese Frist nicht verstrichen ist. Dieselbe Regelung gilt auch für eine Tätigkeit, welche mit der Unterfertigung des Bestätigungsvermerkes des geprüften Unternehmens verbunden ist. Allerdings ist diese Karenzierungsdauer nur für den Vorsitzenden des Prüfungsausschusses und für den Finanzexperten von Belang.<sup>21</sup> Dann ist weiters § 271c Abs 1 UGB zu berücksichtigen. Danach darf der Abschlussprüfer innerhalb von zwei Jahren nach Zeichnung des Bestätigungsvermerkes weder eine Organfunktion noch eine leitende Stellung (§ 80 AktG) einnehmen. Zusätzlich ist auch der neue Abs 1a des § 271c UGB für „mitwirkende Abschlussprüfer“ zu bedenken, wonach diese innerhalb eines Jahres nach ihrer unmittelbaren Beteiligung an der Abschlussprüfung einer Gesellschaft weder eine Organfunktion noch eine leitende Stellung (§ 80 AktG) in dieser Gesellschaft einnehmen dürfen.

Mit der dargestellten differenzierten Rechtslage (§ 92 Abs 4a AktG mit der Dreijahresfrist- sowie § 271c UGB mit der Zwei- und Einjahresfristregelung) sind für eine Mitgliedschaft eines ehemaligen (bzw. ehemals mitwirkenden) Abschlussprüfers im Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss aus dem Umfeld seines Mandanten daher drei Fallkonstellationen zu beachten. Soll der ehemalige Abschlussprüfer zum Vorsitzenden des Prüfungsausschusses oder zum Finanzexperten bestellt werden, beträgt die Karenzfrist drei Jahre. Für den Fall, dass dessen Bestellung als einfaches Aufsichtsrats- bzw. Prüfungsausschussmitglied erfolgen soll, beträgt die Frist zwei Jahre. Hat der Abschlussprüfer schließlich lediglich mitgewirkt, reduziert sich seine Karenzfrist auf ein Jahr.

Eine weitere Frage ist in diesem Zusammenhang entscheidend, nämlich die des zu berechnenden Fristenlaufs. Oder pointierter formuliert: Ab welchem Zeitpunkt beginnt die Karenzierung und wann endet diese daher? Das APRÄG 2016 betont, dass die Abschlussprüfung mit der Abgabe des Bestätigungsvermerkes endet. Die Abgabe des Bestätigungsvermerkes gilt als vollzogen, wenn dieser erstmals die Sphäre des Abschlussprüfers verlässt und dem Vorstand vorgelegt oder an die Aufsichtsratsmitglieder abgesendet wird. Das ist praktisch der Zeitpunkt,

in dem die Cooling-Off-Phase beginnt. Nach den Erläuterungen kommt es dabei darauf an, dass der Abschlussprüfer den Bestätigungsvermerk nachweislich an einen Adressaten absendet bzw. übergibt. Unmaßgeblich ist der tatsächliche Zugang, also ob oder wann eine vollständige Zustellung an alle Adressaten erfolgt. Die Durchführung einer allfälligen Nachtragsprüfung erfordert einen eigenen Prüfungsauftrag und führt zu einem neuen Bestätigungsvermerk, weshalb in diesem Fall neu zu prüfen ist, ob die Unabhängigkeit noch gegeben ist.

### 3. Aufgaben des Prüfungsausschusses

In Umsetzung des neu gefassten Art 39 Richtlinie 2014/56/EU enthält § 92 Abs 4a AktG nunmehr jene Aufgaben, die bisher nicht ausdrücklich gesetzlich angeordnet waren. Die folgenden Ausführungen fassen insgesamt die Aufgaben des Prüfungsausschusses nach dem neuen Regelungskatalog des § 92 Abs 4a Z 4 AktG zusammen. Obwohl eine exakte Abgrenzung aus dem Regelungskatalog lit a–h nur teilweise zu folgern ist, da die gesetzlichen Ausführungen an gewissen Stellen übergreifend sind, lässt sich der Aufgabenkatalog in eine grundsätzliche Abfolge von Überwachungsaufgaben (lit a–c), Prüfungspflichten (lit d, f und g), Berichterstattungsaufgaben (lit e) sowie Durchführungspflichten (lit h) einteilen. Nicht unter die aktienrechtliche Regelung fallen Aufgaben, die die Abschlussprüferverordnung für Unternehmen von öffentlichem Interesse nennt. Nach dieser ist der Prüfungsausschuss im Übrigen in Entscheidungen eingebunden hinsichtlich Art 4 VO (EU) 537/2014 in der Frage der Höhe bezahlter Honorare und weiters bei der Genehmigung von Nichtprüfungsleistungen, die im Rahmen des Wahlrechtes nach § 271a Abs 6 UGB befürwortet werden können. Diese außerhalb von § 92 Abs 4a AktG festgelegten Aufgaben sind nachstehend unter dem gesonderten Aspekt Entscheidungspflichten des Prüfungsausschusses angeführt. Die damit entstehende Systematik an Überwachungs-, Prüfungs-, Berichts-, Durchführungs- und Entscheidungspflichten gilt uneingeschränkt für Prüfungsausschüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse. Bei Prüfungsausschüssen von fünffach großen Gesellschaften entfallen die Vorschriften über die Auswahl des Abschlussprüfers nach Art 16 VO (EU) 537/2014, die Anwendung des § 271a Abs 6 UGB sowie von Art 4 VO (EU) 537/2014.

#### 3.1. Überwachungsaufgaben nach § 92 Abs 4a Z 4 lit a–c AktG

Überwachungsaufgaben umfassen Tätigkeiten, die dem Prüfungsausschuss ein aktives Augenmerk auf die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems und des Risikomanagementsystems geben, die die Rechnungslegung des geprüften Unternehmens berühren, ohne dass die Unabhängigkeit des Prüfungsausschusses verletzt wird.<sup>22</sup> Dies betrifft ggf auch die interne Revision des

<sup>19</sup> Zur Festlegung von Kriterien für die Beurteilung der Unabhängigkeit vgl. *Milla/Köll/Wenger/Adrian*, RWZ 2014, 371.

<sup>20</sup> Vgl. Art 22a Abs 1 Richtlinie 2014/56/EU.

<sup>21</sup> Vgl. *Strasser in Jabornegg/Strasser*, AktG II 5 § 94 AktG Rz 89; *Kraßnig*, RWZ 2011, 228.

<sup>22</sup> Art 39 Abs 6 lit c Richtlinie 2014/56/EU.



Unternehmens. Zu § 92 Abs 4a Z 4 und der in lit a normierten Überwachungsaufgabe für den Rechnungslegungsprozess gehören nunmehr die Erteilung von Empfehlungen oder Vorschlägen zur Gewährleistung der Zuverlässigkeit des Rechnungslegungsprozesses.<sup>23</sup> Das APRÄG 2016 führt hierzu erläuternd aus, dass es sich nach dem bisherigen Verständnis bei diesen Aufgaben jeweils um eine „Prozesskontrolle“ handelt. Für die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses ist laufend zu prüfen, ob der Vorstand im Unternehmen Systeme für die Rechnungslegung eingerichtet hat, ob diese Systeme funktionsfähig sind und ob sie die Richtigkeit und Vollständigkeit des Rechnungswesens und damit der Finanzinformation in der Gesellschaft gewährleisten können. Werden Mängel in der Funktionsfähigkeit und Wirksamkeit der Systeme festgestellt (lit b) und Verbesserungen angeregt, so hat der Prüfungsausschuss auch zu kontrollieren, ob diese Mängel beseitigt und Verbesserungsvorschläge umgesetzt werden.<sup>24</sup>

Ein neuer Aspekt ist, dass in die Überwachung der Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung nach lit c auch diejenigen Berichte einzubeziehen sind, die von der neu eingerichteten Abschlussprüferaufsichtsbehörde nach § 4 Abs 2 Z 12 APAG veröffentlicht werden.

### 3.2. Prüfungspflichten nach § 92 Abs 4a Z 4 lit d, f und g AktG

Die bisher bestehende Aufgabe, nämlich, dass die Prüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers<sup>25</sup> (Konzernabschlussprüfers) im Hinblick auf die für die geprüfte Gesellschaft erbrachten zusätzlichen Leistungen (Nichtprüfungsleistungen) zu überwachen ist, erfährt grundsätzlich keine Änderung (nunmehr lit d des § 92 Abs 4a Z 4 AktG).

Im Zusammenhang mit der Norm des § 92 Abs 4a Z 4 lit d AktG ist Art 5 Abs 1 VO (EU) 537/2014 zu erwähnen, welcher Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse und jedem Mitglied eines Netzwerkes, dem der Abschlussprüfer angehört, die Erbringung bestimmter einzeln angeführter Nichtprüfungsleistungen (Beratungsleistungen) untersagt. Von diesem Verbot enthält der Abs 3 der Verordnungsvorschrift allerdings Ausnahmen (Wahlrechte), welche der neue Abs 6 des § 271a UGB umsetzt. Die Voraussetzungen für die Zulässigkeit der Leistungen in Art 5 Abs 3 VO (EU) 537/2014 sind zwar anders formuliert als jene in § 271a Abs 1 Z 2 UGB, inhaltlich jedoch ohne Unterschied. Abschlussprüfer können gewisse Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen erbringen, wenn diese Leistungen keine direkten oder nur unwesentliche Auswirkungen auf die geprüften Abschlüsse haben und zudem die Einschätzung der Auswirkung auf die geprüften Abschlüsse im zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss nach Art 11 Abs 2 lit b VO (EU) 537/2014 dokumentiert und erläutert wird. Die zusätzlich in Art 5 Abs 3

lit c VO (EU) 537/2014 geforderte Einhaltung der Grundsätze der Unabhängigkeit ergibt sich bereits aus der Generalklausel des § 271 Abs 1 UGB, weshalb diese im Rahmen der Wahlrechtsbestimmung nicht gesondert umgesetzt wurde. Für Unternehmen von öffentlichem Interesse ist allerdings ein neues Element, dass diese eine Zustimmung des Prüfungsausschusses einzuholen haben, der solche Leistungen (unter Bedachtnahme auf die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und die angewendeten Schutzmaßnahmen) befürworten oder auch ablehnen kann (§ 271a Abs 6 Z 2 UGB).<sup>26</sup>

Inhaltlich unverändert bleiben die nun in lit f und g genannten Prüfungspflichten des Prüfungsausschusses hinsichtlich des Jahresabschlusses und die Vorbereitung seiner Feststellung, die Prüfung des Vorschlags für die Gewinnverteilung, des Lageberichts und ggf des Corporate Governance-Berichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat und ggf die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts, des konsolidierten Corporate Governance-Berichts sowie die Erstattung des Berichts über die Prüfungsergebnisse an den Aufsichtsrat des Mutterunternehmens.

### 3.3. Berichterstattungsaufgaben nach § 92 Abs 4a Z 4 lit e AktG

In Umsetzung des Art 39 Abs 6 lit a Richtlinie 2014/56/EU mit dem neu formulierten § 92 Abs 4a Z 4 lit e AktG wird dem Prüfungsausschuss nunmehr aufgetragen, den Aufsichtsrat nicht nur über das Ergebnis der Abschlussprüfung zu unterrichten, sondern auch darzulegen, wie die Abschlussprüfung zur Zuverlässigkeit der Finanzberichterstattung beigetragen hat und welche Rolle der Prüfungsausschuss in diesem Prozess gespielt hat.

### 3.4. Durchführungspflichten nach § 92 Abs 4a Z 4 lit h AktG

#### 3.4.1. Empfehlung mit Auswahlverfahren

Durch die Umsetzung der Änderungsrichtlinie ergibt sich eine durchaus wichtige Neuerung für den Prüfungsausschuss. Dieser hat nunmehr die Verantwortlichkeit für die Durchführung des Verfahrens für die Auswahl des Abschlussprüfers zu übernehmen.<sup>27</sup> Neben der bisherigen Empfehlungsvorschrift für die Bestellung des Abschlussprüfers (unter Klarstellung, dass der Prüfungsausschuss bei seinem Vorschlag auch darauf zu achten hat, dass das Honorar des Abschlussprüfers der Prüfungsaufgabe angemessen ist) verweist nun der neu gefasste § 92 Abs 4a Z 4 AktG unter lit h für Gesellschaften nach § 189a Z 1 lit a und d UGB auf den Anwendungsbereich der Verordnung, wonach der Ablaufprozess für die Auswahl ihres Abschlussprüfers nach Art 16

<sup>23</sup> Art 39 Abs 6 lit b Richtlinie 2014/56/EU.

<sup>24</sup> Vgl *Kalss* in *Doralt/Nowotny/Kalss*, AktG § 92 Rz 146.

<sup>25</sup> Siehe dazu eingehend *Bertl/Hörmanseder*, FS Nowotny (2015) 525 ff.

<sup>26</sup> Vgl die näheren Ausführungen zur Unabhängigkeit des Abschlussprüfers bei *Gedlicka*, Neue Vorschriften zur Erbringung von Nichtprüfungsleistungen durch den Abschlussprüfer, in diesem Heft, RWZ 2017/17, 73 ff.

<sup>27</sup> Vgl *Bertl/Hörmanseder*, FS Nowotny (2015) 529; *Milla/Köll/Wenger/Adrian*, RWZ 2014, 374.

VO (EU) 537/2014 durchzuführen ist. Da die Abschlussprüferverordnung eine Beschränkung der maximalen Laufzeit des Prüfungsmandats vorsieht, haben zukünftig alle Gesellschaften nach § 189a Z 1 lit a und d UGB mit dem neuen Auswahlverfahren zu rechnen.<sup>28</sup>

Am Ende dieses Verfahrens legt der Prüfungsausschuss dem Aufsichtsorgan des geprüften Unternehmens (also dem Aufsichtsrat) eine Empfehlung für die Bestellung von Abschlussprüfern vor. Um der Gefahr einer „unechten“ Wahlmöglichkeit vorzubeugen, hat die Empfehlung des Prüfungsausschusses mindestens zwei Alternativvorschläge sowie eine begründete Präferenz für einen dieser Vorschläge zu enthalten. Der ErwGr 18 VO (EU) 537/2014 verwendet eine erweiterte Begrifflichkeit, nämlich „gebührend begründete Präferenz“, und meint damit eine faire und angemessene Begründung, die sich auf die Ergebnisse eines unter der Verantwortung des Prüfungsausschusses durchgeführten und durch das geprüfte Unternehmen organisierten, verpflichtenden Auswahlverfahrens stützt. Dazu zählt, dass Ausschreibungsunterlagen transparente, diskriminierungsfreie Auswahlkriterien enthalten, die für die Bewertung der Bewerbungen heranzuziehen sind. Damit die Aktionärshauptversammlung eine fundierte Entscheidung über die Wahl des Abschlussprüfers treffen kann, soll der Aufsichtsrat, wenn dieser der Versammlung einen Vorschlag unterbreitet, mitteilen, ob er damit der Präferenz des Prüfungsausschusses folgt, und wenn nicht, die Gründe für die Abweichung darlegen.<sup>29,30</sup>

### 3.4.2. Empfehlung ohne Auswahlverfahren

Der Empfehlung des Prüfungsausschusses geht verpflichtend nur dann ein Auswahlverfahren voraus, wenn nicht eine Wiederbestellung des Abschlussprüfers erfolgt. Im Falle einer Wiederbestellung eines solchen hat der Prüfungsausschuss dem Aufsichtsrat nur eine Empfehlung über die Wiederbestellung ohne Begründung vorzulegen.<sup>31</sup>

## 3.5. Entscheidungspflichten des Prüfungsausschusses

### 3.5.1. Prüfungshonorare nach Art 4 VO (EU) 537/2014

Bei Unternehmen von öffentlichem Interesse ist der Prüfungsausschuss zudem in Entscheidungen hinsichtlich der Höhe bezahlter Honorare eingebunden. Es ist allgemein anerkannt, dass die Höhe

der von einem geprüften Unternehmen gezahlten Prüfungshonorare und deren Zusammensetzung die Unabhängigkeit eines Abschlussprüfers gefährden kann,<sup>32</sup> wobei der Gesetzgeber die absoluten Ausschlussgründe in § 271 Abs 2–4 sowie § 271a UGB regelt. Art 4 VO (EU) 537/2014 enthält gesonderte Vorschriften für Honorare von Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse. Die Vorschrift bestimmt, dass wenn die an den Prüfer insgesamt gezahlten Honorare in jedem der letzten drei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahre mehr als 15 % seiner insgesamt vereinnahmten Honorare betragen, der betreffende Abschlussprüfer den Prüfungsausschuss darüber in Kenntnis zu setzen und mit ihm über die Gefahren für seine Unabhängigkeit zu beraten hat wie auch über die zur Verminderung dieser Gefahren eingeleiteten Schutzmaßnahmen. Die Verordnung sieht als Konsequenz der Überschreitung des Schwellenwertes daher nicht (wie in § 271a Abs 1 Z 1 UGB) die sofortige Ausschlossenheit des Abschlussprüfers, sondern die Beratung mit dem Prüfungsausschuss und die allfällige Einleitung von Schutzmaßnahmen vor. Der Prüfungsausschuss erwägt dann, ob das Prüfungsmandat vor Erteilung des Bestätigungsvermerks (im vierten Geschäftsjahr) einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherungsprüfung durch einen anderen Prüfer unterzogen werden sollte. Erst wenn die gezahlten Honorare weiterhin über dem Schwellenwert liegen, hat der Prüfungsausschuss darüber zu entscheiden, ob das Prüfungsmandat fortgesetzt werden kann. Dabei darf nach Art 4 Abs 3 letzter Satz VO (EU) 537/2014 der weitere Zeitraum zwei Jahre nicht überschreiten. Im Ergebnis werden daher Abschlussprüfer von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach dreijähriger Überschreitung der 15%-Schwelle mit dem Prüfungsausschuss in Beratung treten müssen, während bei fünfjähriger Überschreitung – wie bisher – ein Ausschlussgrund vorliegt.

### 3.5.2. Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen nach § 271a Abs 6 UGB

Schließlich hat der Prüfungsausschuss, wie oben erwähnt, in Unternehmen von öffentlichem Interesse ggf über zusätzliche Nichtprüfungsleistungen (das sind gewisse Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen) zu entscheiden. Dies gilt sowohl für zu erbringende Nichtprüfungsleistungen durch den Abschlussprüfer als auch durch dessen Netzwerk. Dies erschließt sich aus Art 5 Abs 4 VO (EU) 537/2014, wonach der Prüfungsausschuss nach gebührender Beurteilung der Gefährdung der Unabhängigkeit und der angewendeten Schutzmaßnahmen gewisse zusätzliche Nichtprüfungsleistungen billigen kann.<sup>33</sup> Werden solche befürwortet, hat der Prüfungsausschuss diese nach § 271a Abs 6 Z 2 UGB zu genehmigen.

<sup>28</sup> Vgl Bertl/Hörmanseder, FS Nowotny (2015) 531.

<sup>29</sup> Da gerade ein solches Auswahlverfahren – wie es die Abschlussprüferverordnung für Unternehmen von öffentlichem Interesse vorsieht – kostenintensiv ist und dies daher für Gesellschaften mit geringer Marktkapitalisierung gemessen an ihrer Größe bzw für kleine und mittlere Unternehmen von öffentlichem Interesse unverhältnismäßig hohe Kosten verursacht, sollten nach ErwGr 18 EU-VO diese Unternehmen von der Pflicht befreit werden, ein Verfahren für die Auswahl eines neuen Abschlussprüfers oder einer neuen Prüfungsgesellschaft durchzuführen. Ein diesbezügliches gesetzliches Wahlrecht wurde nicht umgesetzt.

<sup>30</sup> Vgl die näheren Ausführungen zum Auswahlprozess bei Köll/Milla, Die Auswahl des Abschlussprüfers nach der EU-Abschlussprüferreform für Unternehmen von öffentlichem Interesse, in diesem Heft, RWZ 2017/18, 83 ff.

<sup>31</sup> Vgl Milla/Köll/Wenger/Adrian, RWZ 2014, 377.

<sup>32</sup> ErwGr 7 VO (EU) 537/2014.

<sup>33</sup> Konkret führt Art 5 Abs 4 VO (EU) 537/2014 aus: „Ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft, der bzw. die eine Abschlussprüfung bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführt, und .... jedes Mitglied dieses Netzwerks darf für das geprüfte Unternehmen, dessen Muttergesellschaft oder die von diesem beherrschten Unternehmen andere als die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nach den Absätzen 1 und 2 erbringen, wenn der Prüfungsausschuss dies nach gebührender Beurteilung der Gefährdung der Unabhängigkeit und der angewendeten Schutzmaßnahmen ... billigt ...“



#### 4. Berichtspflichten des Abschlussprüfers an den Prüfungsausschuss

##### 4.1. Beurteilung der Gefährdungen für die Unabhängigkeit

Zur Vermeidung von Interessenkonflikten haben Abschlussprüfer vor Annahme oder Fortsetzung eines Prüfungsmandats zu beurteilen, ob die Anforderungen an ihre Unabhängigkeit erfüllt sind, und insb zu überprüfen, ob sich aus der Beziehung zu diesem Unternehmen Gefahren für ihre Unabhängigkeit ergeben.<sup>34</sup> Darauf aufbauend sieht die Abschlussprüferverordnung für einen Abschlussprüfer eines Unternehmens von öffentlichem Interesse vor, dass dieser, basierend auf Art 6 VO (EU) 537/2014, gegenüber dem Prüfungsausschuss jährlich seine Unabhängigkeit zu bestätigen und jede Gefährdung dieser wie auch die zur Verminderung dieser Gefährdung eingeleiteten Maßnahmen mit dem Prüfungsausschuss zu erörtern hat. Die Erklärung der Unabhängigkeit ist auch in den nach Art 10 VO (EU) 537/2014 zu erstellenden Bestätigungsvermerk aufzunehmen.<sup>35</sup>

##### 4.2. Zusätzlicher Bericht an den Prüfungsausschuss

Der Bestätigungsvermerk hat ebenso zu enthalten, dass das Prüfungsurteil mit dem in Art 11 VO (EU) 537/2014 genannten zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss im Einklang steht.<sup>36</sup> Nach dieser Regelung haben Abschlussprüfer, die bei Unternehmen von öffentlichem Interesse eine Abschlussprüfung durchführen, dem Prüfungsausschuss des geprüften Unternehmens einen zusätzlichen Bericht – in schriftlicher Form, unterschrieben und datiert – vorzulegen. Bei einer Prüfungsgesellschaft ist der zusätzliche Bericht von den Abschlussprüfern, die die Abschlussprüfung im Auftrag der Prüfungsgesellschaft durchgeführt haben, zu unterzeichnen.<sup>37</sup> Dabei sollte der Bericht dem Prüfungsausschuss nicht später als der Bestätigungsvermerk vorgelegt werden<sup>38</sup> und ist auf Verlangen den zuständigen Behörden (der Finanzmarktaufsicht bzw der Abschlussprüferaufsichtsbehörde) zur Verfügung zu stellen.<sup>39</sup> Auch der Abschlussprüfer fünffach großer Gesellschaften hat über den § 92 Abs 4a Z 2 AktG einen solchen zusätzlichen Bericht nach Art 11 VO (EU) 537/2014 zu stellen und dem Prüfungsausschuss vorzulegen.

<sup>34</sup> Bertl/Hörmanseder, FS Nowotny (2015) 525 ff.

<sup>35</sup> Vgl Art 10 Abs 2 lit f VO (EU) 537/2014.

<sup>36</sup> Vgl Art 10 Abs 2 lit e VO (EU) 537/2014.

<sup>37</sup> Art 11 Abs 4 VO (EU) 537/2014.

<sup>38</sup> Der nationale Gesetzgeber hätte darüber hinaus auch verlangen können, dass dieser zusätzliche Bericht dem Aufsichtsrat des geprüften Unternehmens vorgelegt wird. Das wäre grundsätzlich zu befürworten gewesen, um ein organisatorisches Auseinanderfallen von Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat und damit ein Informationsgefälle zulasten des Aufsichtsrats zu vermeiden. Auch können die Mitgliedstaaten gestatten, dass der Prüfungsausschuss diesen Bericht gemäß ihrem nationalen Recht bestimmten Dritten gegenüber offenlegt. Beide Wahlrechte wurden im APRÄG 2016 nicht verankert.

<sup>39</sup> Vgl Art 11 Abs 5 VO (EU) 537/2014.

Wesentlich ist, dass der zusätzliche Bericht eine Erläuterung der Ergebnisse der durchgeführten Abschlussprüfung und ferner die in Art 11 Abs 2 lit a–p VO (EU) 537/2014 genannten Informationen enthält. So sollten Prüfer auf Verlangen zentrale Fragen, die in dem zusätzlichen Bericht genannt sind, mit dem Prüfungsausschuss erörtern. Dabei ist generell eine Beschreibung der Art, der Häufigkeit und des Umfangs der Kommunikation mit dem Prüfungsausschuss, dem Unternehmensleitungsorgan und dem Aufsichtsorgan des geprüften Unternehmens, einschließlich der Zeitpunkte der Zusammenkünfte mit diesen Organen, anzuführen. Auch sind im Laufe der Prüfung festgestellte bedeutsame Sachverhalte im Zusammenhang mit der tatsächlichen oder vermuteten Nichteinhaltung von Rechtsvorschriften oder der Satzung der Gesellschaft, soweit sie für die Fähigkeit des Prüfungsausschusses, seine Aufgaben wahrzunehmen, als relevant betrachtet werden, anzuführen. Ist mehr als ein Abschlussprüfer gleichzeitig beauftragt worden (sogenanntes „Joint Audit“) und herrscht zwischen ihnen Uneinigkeit über Prüfungshandlungen, Rechnungslegungsvorschriften oder andere die Durchführung der Abschlussprüfung betreffende Themen, so sind in diesem Bericht auch die Gründe für diese Uneinigkeit darzulegen.<sup>40</sup>

#### 5. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

Seit der gesetzlichen Einführung des Prüfungsausschusses durch das GesRÄG 2005 unterliegen die diesem Gremium auferlegten Aufgaben einem stetigen Wachstum. Zunächst als Folge der Implementierung der Abschlussprüferrichtlinie 2006 durch das URÄG 2008. Insb wurde damals die Verantwortung des Aufsichtsrates bzw Prüfungsausschusses in Bezug auf die Bestellung und Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer verstärkt. Schon damals sind die Kernelemente der europäischen Vorgaben zum Prüfungsausschuss in das Aktiengesetz eingeflossen. Durch die jüngste EU-Abschlussprüferreform (Änderungsrichtlinie und Abschlussprüferverordnung) werden die Aufgaben des Prüfungsausschusses in Bezug auf den Abschlussprüfer, seine Auswahl, seine Unabhängigkeit und die kritische Begleitung seiner Prüfungstätigkeit ausgebaut und rechtsqualitativ gesteigert. Für Gesellschaften iSd § 189a Z 1 lit a und d UGB bedeutete das Wirksamwerden der Reform mit Stichtag 17. 6. 2016 zunächst, dass die dem Prüfungsausschuss bisher zugeschriebenen Primäraufgaben an Überwachungs-, Prüfungs-, Berichts- und Durchführungspflichten durch die Umsetzung zwar inhaltlich vertieft, aber nicht erweitert werden. Dies liegt daran, dass die wesentlichen, in der EU-Abschlussprüferreform genannten Pflichten auch bereits bisher zum Aufgabenportfolio eines Prüfungsausschusses gehörten. Darüber hinaus gibt es allerdings wichtige Neuerungen, die dessen Aufgabengebiet auch hinsichtlich von Entscheidungen komplexer gestalten.

Ein durchaus neuer und wichtiger Aspekt für den Prüfungsausschuss ergibt sich zunächst dadurch, dass dieser die Verant-

<sup>40</sup> Art 11 Abs 3 VO (EU) 537/2014.

wortlichkeit für die Durchführung des Verfahrens für die Auswahl des Abschlussprüfers zu übernehmen hat. Der Prüfungsausschuss soll den Aufsichtsrat dahin gehend unterstützen, dass die Aktionäre des Unternehmens eine fundierte Entscheidung hinsichtlich dessen Auswahl treffen können. Die neuen Bestimmungen machen einen Unterschied zwischen Neubestellung und Wiederbestellung, wobei nur im Falle der Neubestellung ein Auswahlverfahren auf Grundlage der in der Abschlussprüferverordnung festgesetzten Kriterien zu erfolgen hat. Da eine Beschränkung der maximalen Laufzeit des Prüfungsmandats vorgesehen ist, werden zukünftig grundsätzlich alle Unternehmen von öffentlichem Interesse mit einem solchen Auswahlverfahren konfrontiert sein. Bei einer Wiederbestellung kommt es hingegen nur zu einer (nicht begründungspflichtigen) Empfehlung des Prüfungsausschusses an den Aufsichtsrat. Ein weiterer wichtiger Aspekt ist, dass der Prüfungsausschuss nunmehr die Überprüfung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers anhand der in der Abschlussprüferverordnung und in der Änderungsrichtlinie festgelegten Parameter vorzunehmen hat.

Hier ist die explizite Unabhängigkeit für die Nominierung eines Kandidaten als Aufsichtsratsmitglied (Prüfungsausschussmitglied) aus dem beruflichen Umfeld der Abschlussprüfung zu erwähnen. Abschlussprüfer ihrerseits haben gegenüber dem Prüfungsausschuss des geprüften Unternehmens jährlich ihre Unabhängigkeit zu bestätigen und jede Gefährdung ihrer Unabhängigkeit wie auch die zur Verminderung dieser Gefährdung eingeleiteten Maßnahmen mit dem Prüfungsausschuss zu erörtern und sollten auf Verlangen zentrale Fragen, die in dem zusätzlichen, nach Art 11 VO (EU) 537/2014 zu erstellenden Bericht genannt sind, mit dem Prüfungsausschuss erörtern. Hinzu kommen noch Entscheidungspflichten des Prüfungsausschusses. Zum einen hat dieser die Entscheidung zu treffen, ob er ggf erlaubte Nichtprüfungsleistungen genehmigt. Zum anderen hat er auch für den Fall zu entscheiden, ob das Prüfungsmandat nach dem vierten Geschäftsjahr fortgesetzt werden kann, wenn die Honorare des Abschlussprüfers der letzten vier aufeinanderfolgenden Geschäftsjahre jeweils mehr als 15 % seiner insgesamt vereinnahmten Honorare ausmachen. Diese Änderungen gehen Hand in Hand mit einer verstärkten Berichtspflicht des Abschlussprüfers an den Prüfungsausschuss, die damit dessen Aufgabendurchführung unterstützt.

Durch das Inkrafttreten der Reform sind einige praktische Konsequenzen zu schlussfolgern. Gesellschaften iSd § 189a Z 1 lit a und d UGB sollten mit einer Langfristplanung der Abschlussprüferauswahl beginnen. Das Gesagte gilt auch für die Planung neu zu bestellender Prüfungsausschussmitglieder. Grundsätz-

lich sind die neuen Vorgaben allerdings zwingend erst bei der nächsten Nachbestellung und damit in der Regel beim nächsten turnusmäßigen Wechsel eines der Mitglieder des Aufsichtsrats anzuwenden. Scheidet ein Prüfungsausschussmitglied vor Ablauf seiner Amtszeit aus (etwa wegen des Erreichens einer Altersgrenze) und wird infolgedessen ein bereits bestelltes Ersatzmitglied Mitglied des Prüfungsausschusses, löst dies keine Pflicht zur Anwendung der neuen Vorgaben aus. Eine freiwillige frühere Anwendung der neuen Vorgaben bleibt dem Unternehmen freilich unbenommen. Allerdings werden mit Blick auf die Sachkenntnis der Mitglieder des Prüfungsausschusses weitergehende Anforderungen als bisher gestellt, sodass eine zeitgerechte Planung geeigneter Prüfungsausschussmitglieds-kandidaten überlegenswert ist. Zum einen muss nicht nur (wie bisher) mindestens ein Mitglied des Prüfungsausschusses über Sachverstand im Bereich der Rechnungslegung und/oder der Abschlussprüfung verfügen, sondern müssen darüber hinaus alle Ausschussmitglieder in ihrer Gesamtheit auch mit dem Sektor, in welchem das geprüfte Unternehmen tätig ist, vertraut sein. Zum anderen wird zukünftig die Qualität der Arbeit der Prüfungsausschüsse durch die Abschlussprüferaufsichtsbehörde bewertet. Diese kann entsprechende Informationen in Bezug auf die vom Prüfungsausschuss vorgenommenen Arbeiten und deren Resultate verlangen, soweit diese Angaben für die Marktbeobachtung erforderlich erscheinen, um die Tätigkeitsergebnisse der Prüfungsausschüsse zu bewerten. Dies gilt für Prüfungsausschüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse. Fünffach große Gesellschaften haben zwar ebenso (sofern nicht gesetzliche Ausnahmen greifen) einen Prüfungsausschuss zu errichten, ihnen fehlt allerdings die gesetzliche Zuordnung als Unternehmen von öffentlichem Interesse. Die Konsequenz ist, dass verordnungsrechtliche Vorgaben für diese unmaßgeblich sind, sofern der Gesetzgeber nicht ausdrücklich darauf verweist. Ein solcher Verweis ist in § 92 Abs 4a Z 2 AktG normiert, wonach auch Abschlussprüfer einer fünffach großen Gesellschaft einen Bericht nach Art 11 VO (EU) 537/2014 zu erstellen und dem Prüfungsausschuss vorzulegen haben.



#### Die Autorin:

StB Prof. Dr. Dr. Petra Inwinkl ist Associate Professorin für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Externes Rechnungswesen und Corporate Governance an der Universität Jönköping.

✉ [petra.inwinkl@ju.se](mailto:petra.inwinkl@ju.se)

🌐 [lesen.lexisnexus.at/autor/Inwinkl/Petra](http://lesen.lexisnexus.at/autor/Inwinkl/Petra)

Foto: beigestellt

Jetzt auch auf Smartphone & Tablet über aktuelle  
Rechtsprechung informieren: [rwz.lexisnexus.at](http://rwz.lexisnexus.at)