



Referentenentwurf eines Gesetzes über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG)

Die Wirtschaftsprüferkammer hat am 3. Juni 2005 gegenüber dem Bundesministerium der Justiz zu dem Entwurf eines Gesetzes über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) wie nachfolgend wiedergegeben Stellung genommen:

Schwerpunktmäßig haben wir uns bisher mit den Offenlegungspflichten und den damit verbundenen Auswirkungen für den Berufsstand beschäftigt. Der Gesetzentwurf kann die Einführung eines elektronischen Berufssiegels zur Folge haben. Dies hätte weit reichende Folgen für den Berufsstand und wirft eine Vielzahl von Detailfragen auf. Auch kämen damit Kosten für die technischen Voraussetzungen einer elektronischen Signatur, Verschlüsselungssoftware sowie für ein elektronisches Siegel auf den Berufsstand zu.

Wir möchten Ihnen nachfolgend zunächst einen **ersten Problemaufriss** geben, da wir für eine abschließende Meinungsbildung der Wirtschaftsprüferkammer eine vertiefende Beschäftigung der Gremien mit diesen Grundsatzfragen in unserem Hause für notwendig erachten. Am 17. Juni 2005 findet die Wirtschaftsprüfersversammlung statt, die den neuen Beirat wählen wird, aus dem Beirat wird am selben Tage der Vorstand gewählt. Letzterer wird ab diesem Tage die grundsätzliche politische Auffassung der Wirtschaftsprüferkammer bilden. Es ist geplant, anlässlich der Klausurtagung des Vorstandes der Wirtschaftsprüferkammer im August 2005 die Thematik grundsätzlich zu erörtern.

Wir gehen vor dem Hintergrund etwaiger Neuwahlen des Deutschen Bundestages davon aus, dass es zu einer zeitlichen Verzögerung des Verfahrens zum EHUG-E kommen wird.

Grundsätzlich ist der Gesetzesentwurf im Hinblick auf die vorgesehene Zentralisierung unternehmensrelevanter Daten zu begrüßen. Zurzeit können aber die Auswirkungen der Regelungen zu §§ 325 ff. HGB auf den Berufsstand nicht abschließend beurteilt werden, weil es von der konkreten Ausgestaltung des Verfahrens zur Einreichung von Bestätigungsvermerken beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers abhängt.

Gemäß § 325 Abs. 1 HGB i. d. F. EHUG-E ist der Jahresabschluss „mit dem Bestätigungsvermerk“ des Abschlussprüfers in elektronischer Form innerhalb der genannten Fristen beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers einzureichen. Ein Problem ergibt sich hier aus den unterschiedlichen Verantwortungsbereichen. Für die Aufstellung und Offenlegung des Jahresabschlusses sind die gesetzlichen Vertreter der Kapitalgesellschaften verantwortlich. Hingegen ist der Bestätigungsvermerk eine Erklärung, für die der Abschlussprüfer verantwortlich zeichnet.

Nach § 325 Abs. 6 HGB i. V. m. § 12 Abs. 2 HGB i. d. F. EHUG-E ist bei der Einreichung der Unterlagen die elektronische Form des § 126a BGB zu wahren, soweit die Unterzeichnung erforderlich ist. Aus § 126a BGB folgt, dass das elektronische Dokument mit einer qualifizierten elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz zu versehen ist. Für den Jahresabschluss besteht eine Unterzeichnungspflicht (§ 245 HGB). Nach § 322 Abs. 7 Satz 1 HGB hat der Abschlussprüfer seinen Bestätigungsvermerk unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Danach müsste bei der Offenlegung im elektronischen Bundesanzeiger jeweils gesondert der Jahresabschluss von den Vertretern der Kapitalgesellschaft und der **Bestätigungsvermerk von den für die Prüfung verantwortlichen Wirtschaftsprüfern digital signiert** werden.

Unter pragmatischen Gesichtspunkten wird sich für viele Unternehmen die Frage stellen, ob der Bestätigungsvermerk auch in Form einer Abschrift durch die offenlegungspflichtige Gesellschaft selber eingereicht werden kann. Nach dem Wortlaut des § 328 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 HGB ist der Bestätigungsvermerk lediglich „wiederzugeben“. Dagegen sprechen allerdings Gründe der Rechtssicherheit. Die elektronische Einreichung der Jahresabschlüsse ersetzt die bisherige Registerpublizitätspflicht des § 325 HGB Abs. 1 Satz 1 HGB. Nach der herrschenden Kommentierung ist der Bestätigungsvermerk unterschrieben und gesiegelt zum Handelsregister einzureichen (vgl. ADS, § 325 HGB, Tz. 70 und § 328 HGB, Tz. 132; WP-Handbuch 2000, Bd. I, Rdnr. Q 398; a. A. Beckscher Bilanzkommentar, § 325 HGB, Tz. 32). Außerdem entspricht die Einreichung unterschriebener und gesiegelter Bestätigungsvermerke der im Rahmen der Abschlussdurchsicht der Wirtschaftsprüferkammer fast durchgängig feststellbaren Verwaltungspraxis der Registergerichte. Insofern wäre es als eine Reduzierung der rechtlichen Anforderungen anzusehen, wenn durch offenlegungspflichtige Gesellschaften vorgenommene Abschriften des Bestätigungsvermerks im Rahmen der elektronischen Einreichung anerkannt würden.

Des Weiteren stellt sich die Frage nach der Form der Siegelführung bei der Einreichung elektronischer Unterlagen. Nach § 48 Abs. 1 Satz 1 WPO sind Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften verpflichtet, ein Siegel zu benutzen, wenn sie in ihrer Berufseigenschaft Erklärungen aufgrund gesetzlicher Vorschriften abgegeben. Entsprechendes gilt für vereidigte

Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften gem. §130 WPO. Hierzu zählt unzweifelhaft der bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen zu erteilende Bestätigungsvermerk nach § 322 HGB. Bislang sieht die Verordnung über die Gestaltung des Siegels **kein elektronisches Berufssiegel** vor (vgl. § 1 Abs. 3 Siegel VO).

Eine Einführung eines elektronischen Berufssiegels würden auch Änderungen in den die elektronische Signatur regelnde Vorschriften nach sich ziehen, da Bestätigungsvermerke durch eine prüfende Berufsgesellschaft mit einem auf die Berufsgesellschaft ausgestellten Siegel versehen werden müsste. Nach dem Signaturgesetz können bisher nur elektronische Signaturen durch natürliche Personen erfolgen.

Ein besonderes Problem ergibt sich im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme zulässiger Offenlegungserleichterungen durch prüfungspflichtige mittelgroße Kapitalgesellschaften. Für den Fall, dass der Jahresabschluss wegen der Inanspruchnahme von Erleichterungen nur teilweise offen gelegt wird und der Bestätigungsvermerk sich auf den vollständigen Jahresabschluss bezieht, so ist hierauf hinzuweisen (§ 328 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 HGB). Die Beifügung dieses Hinweises ist Aufgabe des publizierenden Unternehmens, nicht des Abschlussprüfers. Bei der Forderung nach Einreichung eines vom Abschlussprüfer digital signierten Bestätigungsvermerks kann trotz des Hinweises der Eindruck entstehen, die Prüfung durch den Abschlussprüfer decke auch die verkürzte Fassung des Jahresabschlusses, was tatsächlich aber nicht der Fall ist.

Es ist berufsrechtlich zulässig und wird in der Praxis zum Teil so gehandhabt, dass der Abschlussprüfer **aufgrund einer entsprechenden Auftragserweiterung auch die zur Offenlegung bestimmte verkürzte Fassung des Jahresabschlusses prüft**. Prüfungsgegenstand ist dann, ob die verkürzte Fassung ordnungsgemäß aus dem vollständigen Jahresabschluss abgeleitet worden ist und nur die zugelassenen Erleichterungen in Anspruch genommen worden sind. Der Prüfungsstandard des IDW PS 400 enthält in Tz. 71 einen entsprechenden Formulierungsvorschlag für eine in solchen Fällen abzugebende Bescheinigung, in der der Wortlaut des Bestätigungsvermerks vollständig wiederzugeben ist. Sie kann von der Gesellschaft bei der Offenlegung verwendet werden und ersetzt den sonst erforderlichen Hinweis nach § 328 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 HGB. Es wäre zu überlegen, ob im Hinblick auf die dargestellten Schwierigkeiten bei der Inanspruchnahme von Offenlegungserleichterungen der Gesetzgeber eine erweiterte Beauftragung des Abschlussprüfers zur Prüfung verkürzter Jahresabschlüsse generell vorsehen sollte.