

Abschlussprüfungsreformgesetz (AReG) Handelsrechtliche Neuerungen für Prüfer von Non-PIE

Mit dieser *WPK aktuell - Mitgliederinformation* möchten wir Ihnen kurz die wesentlichen handelsrechtlichen Änderungen vorstellen, die künftig bei der Abschlussprüfung von Unternehmen zu beachten sind, die keine Unternehmen von öffentlichem Interesse sind (Non-PIE - Public Interest Entities).

Einleitend lässt sich festhalten:

- Für die Prüfung von Non-PIE enthält das AReG wenig neue materielle handelsrechtliche Anforderungen (Verbot sog. BIG4-only-Klausel, ergänzender Hinweis, Bestätigungsvermerk bei Joint Audit).
- Die weiteren Änderungen sind überwiegend Klarstellungen und Konkretisierungen der bislang schon gelebten Praxis.

Inkrafttreten des AReG zum 17. Juni 2016

Um den Anforderungen der EU-Abschlussprüfungsreform gerecht zu werden hat der deutsche Gesetzgeber das Abschlussprüfungsreformgesetz (AReG) und das Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz (APAReG) auf den Weg gebracht. Damit setzt er die überarbeitete EU-Abschlussprüferrichtlinie (AP-RL) um und übt verschiedene in der EU-Abschlussprüferverordnung (AP-VO) eröffnete Mitgliedstaatenwahlrechte aus.

Beide Gesetze treten in ihren wesentlichen Punkten am 17. Juni 2016 in Kraft. Sie betreffen sowohl Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) als auch sonstige Unternehmen (Non-PIE) sowie deren Abschlussprüfer. Darüber hinaus gelten für PIE und deren Abschlussprüfer die Anforderungen der AP-VO unmittelbar.

Definition von Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE)

Unternehmen von öffentlichem Interesse werden in Art. 2 Nr. 13 AP-RL definiert. Über einen Verweis in der AP-VO gilt diese Definition unmittelbar in den EU-Mitgliedstaaten.

Das AReG knüpft an verschiedenen Stellen daran an, so bspw. in § 319a Abs. 1 HGB oder § 324 Abs. 3 HGB.

Als Unternehmen von öffentlichem Interesse gelten danach:

1. kapitalmarktorientierte Unternehmen i.S.d. § 264d HGB

→ Unternehmen, die an einem organisierten Markt ihre Wertpapiere ausgegeben oder deren Zulassung zum Handel beantragt haben. Der sogenannte Freiverkehr (wie bspw. der Open Market an der Frankfurter Wertpapierbörse) gilt nicht als organisierter Markt.

2. CRR-Kreditinstitute i.S.d. § 1 Abs. 3d S. 1 KWG, mit Ausnahme der in § 2 Abs. 1 Nr. 1 und 2 KWG genannten Institute

→ Institute, die Einlagen annehmen und Kredite gewähren. Ausgenommen sind die Deutsche Bundesbank und die KfW. Finanzdienstleister fallen nicht unter diese Definition.

3. Versicherungsunternehmen i.S.d. Art. 2 Abs. 1 der Richtlinie 91/674/EWG

→ Im Wesentlichen Direktversicherungen und Rückversicherungen. Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit sind unter bestimmten Bedingungen ausgenommen.

Unter die Definition der Unternehmen von öffentlichem Interesse werden künftig ca. 1.400 Unternehmen fallen. Die Zahl der PIE-Abschlussprüfer steigt auf rund 100 Praxen.

Änderungen des HGB mit Blick auf Non-PIE-Abschlussprüfungen

Prüfungsgegenstand (§ 317 Abs. 4a HGB)

Die Abschlussprüfung hat sich nicht darauf zu erstrecken, „ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens oder die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung zugesichert werden kann“.

Verbot sogenannter Big4-only-Klauseln (§ 318 Abs. 1b HGB)

! Eine Vereinbarung, die die Möglichkeiten zur Wahl eines Abschlussprüfers „auf bestimmte Kategorien oder Listen von Prüfern oder Prüfungsgesellschaften beschränkt“, ist nichtig.

Relevanter Zeitraum für die Beurteilung der Unbefangenheit (§ 319 Abs. 2 HGB)

Ein Abschlussprüfer ist von der Prüfung ausgeschlossen, wenn die Besorgnis der Befangenheit „während des Geschäftsjahres, für dessen Schluss der zu prüfende Jahresabschluss aufgestellt wird, oder während der Abschlussprüfung“ vorliegt.

Vorlagepflicht und Auskunftsrecht (§ 320 Abs. 5 HGB)

Die Übermittlung von Prüfungsunterlagen durch den Abschlussprüfer eines Tochterunternehmens an den Abschlussprüfer eines in einem Drittland ansässigen Mutterunternehmens, soweit für die Konzernabschlussprüfung erforderlich, wird gestattet (Übermittlungsbefugnis, keine Übermittlungspflicht).

Prüfungsbericht (§ 321 HGB)

Der Prüfungsbericht ist

- „schriftlich und mit der gebotenen Klarheit abzufassen“ (§ 321 Abs. 1 S. 2 HGB),
- „unter Angabe des Datums“ und durch den WP/vBP, der die Abschlussprüfung durchgeführt hat, zu unterzeichnen (§ 321 Abs. 5 S. 1 HGB).

Hat der Aufsichtsrat den Prüfungsauftrag erteilt, ist der Prüfungsbericht diesem und „gleichzeitig einem [ggf.] eingerichteten Prüfungsausschuss“ vorzulegen (§ 321 Abs. 5 S. 2 HGB).

In dem genannten Fall ist „der Prüfungsbericht unverzüglich nach Vorlage dem Geschäftsführungsorgan mit Gelegenheit zur Stellungnahme zuzuleiten“ (§ 321 Abs. 5 S. 3 HGB).

Bestätigungsvermerk (§ 322 HGB)

Bei der Erstellung des Bestätigungsvermerks sind die internationalen Prüfungsstandards anzuwenden, die von der EU-Kommission angenommen wurden (§ 322 Abs. 1a HGB).

➔ Ob und in welchem Umfang die EU-Kommission von der Ermächtigung zur Annahme internationaler Prüfungsstandards (ISA) Gebrauch machen wird, bleibt abzuwarten.

Gegenwärtig besteht dementsprechend keine Pflicht zu deren Anwendung im Rahmen der Abschlussprüfung.

Ein „sonstiger ergänzender Hinweis“ ist künftig nicht nur im Falle eines uneingeschränkten, sondern auch im Fall eines eingeschränkten Bestätigungsvermerks oder eines Versagungsvermerks möglich (§ 322 Abs. 4 S. 3 HGB).

➔ Gegenstand des Hinweises dürfen allerdings nicht die Umstände sein, die zur Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks führen.

Regelungen zum Bestätigungsvermerk bei Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audits) werden aufgenommen (§ 322 Abs. 6a HGB).

Bestätigungsvermerk oder Versagungsvermerk sind unter Angabe „des Ortes der Niederlassung des Abschlussprüfers und des Tages der Unterzeichnung“ und im Fall von Gemeinschaftsprüfungen durch alle bestellten Personen (§ 322 Abs. 7 HGB) zu unterzeichnen.

Der neue § 322 HGB ist laut EGHGB erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 16. Juni 2016 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr (1. Januar bis 31. Dezember 2016) käme der neue Bestätigungsvermerk damit erstmals für den Abschluss zum 31. Dezember 2017 zur Anwendung.