



Die Auswahl eines Abschlussprüfers – lege artis und  
good practice

## RECHTLICHE FRAGEN IM ZUSAMMENWIRKEN ZWISCHEN AUFSICHTSRAT UND ABSCHLUSSPRÜFER

Haus der Industrie, 12.02.2019

Rechtsanwälte,  
Strategieberater,  
Konfliktmanager.



### Zwecke der Verordnung 537/2014/EU

- **Aufwertung der Abschlussprüfung für PIEs**
  - Sorgfältige Auswahl des Abschlussprüfers und fundierte Wahlmöglichkeit für HV
  - Stärkere Kommunikation zwischen Abschlussprüfer und Prüfungsausschuss
  - Zusätzlicher Bericht an Prüfungsausschuss
  - Ausweitung der Kompetenzen des Prüfers und der zuständigen Behörde
  
- **Stärkung der Rolle des Prüfungsausschusses**
  - Bei Auswahl des Abschlussprüfers
  - Überwachung des Abschlussprüfers
    - Unabhängigkeit
    - Prüfungsqualität

Rechtsanwälte,  
Strategieberater,  
Konfliktmanager.

## Abschlussprüfer und Organzuständigkeit

---

- Verhältnis zwischen Abschlussprüfer und Gesellschaft wird primär vom Aufsichtsrat gestaltet
- Vorstand hat bewusst keine Rolle, da dessen Tätigkeit einen wesentlichen Prüfungsgegenstand bildet
- Auch bei Auswahlverfahren ist Vorstand daher ausgeschlossen
- Externe Sachverständige und Unternehmensressourcen – soweit diese nicht von der Abschlussprüfung betroffen sind, zB interne Revision – dürfen unterstützend herangezogen werden

## Abschlussprüfer und Organzuständigkeit

---

Die Hauptversammlung wählt den Abschlussprüfer

- Auf Vorschlag des Aufsichtsrates
- Stufensystem: 1. mind 2er-Vorschlag Prüfungsausschuss, 2. Vorschlag AR an HV
  - AR kann vom Vorschlag des Prüfungsausschusses abweichen
  - HV kann vom Vorschlag des AR abweichen (kann vergaberechtl. unzulässig sein)

## Abschlussprüfer und Organzuständigkeit

- Dabei handelt es sich nur um „Empfehlungen“, in HV ist über Verfahren zu berichten und Präferenz zu begründen
- Möglichkeit der HV abzuweichen ergibt sich wohl aus oberster Entscheidungskompetenz der HV und dem Beschränkungsverbot ( § 270 Abs 1 S 2 UGB, Art 16 Abs 5 und 6 VO; Gesetzliche Grenzen gelten natürlich und praktische Schwierigkeiten)
  - Ergänzend besteht ein 5%-Minderheitenrecht auf Ersetzungsantrag ( § 270 Abs 3 UGB)
  - Mangels Wahl bis Ende des Geschäftsjahres besteht gerichtliches Notbestellungsrecht wobei AR bei Antragstellung wohl an seinen Wahlvorschlag gebunden sein wird

## Rolle des Aufsichtsrats

- Aufsichtsrat vertritt die Gesellschaft gegenüber dem Abschlussprüfer
- Zuständigkeit für (siehe auch § 92 Abs 4a Z 4 AktG)
  - Auswahlverfahren
  - Vorbereitung der HV die Abschlussprüfer wählt
  - laufenden Umgang und Kommunikation mit Abschlussprüfer
  - Entgegennahme von Berichten und Empfehlungen des Abschlussprüfers
  - Überwachung der Umsetzung von vom Abschlussprüfer vorgeschlagenen Maßnahmen

## Interne Zuständigkeit im Aufsichtsrat

---

- Gesetz ordnet Zuständigkeit zwingend dem Prüfungsausschuss zu
- Das Auswahlverfahren kann aufwendig sein, eine interne Organisation im Prüfungsausschuss ist daher ratsam
- Prüfungsausschuss kann in einer Geschäftsordnung Zuständigkeiten festlegen
- zB Finanzexperten mit der Vorbereitung des Auswahlverfahrens betrauen oder besondere Quoren für den Wahlvorschlag vorsehen
- Vorsitzender des Prüfungsausschusses muss in besonderem Maße vom Abschlussprüfer unabhängig sein – quasi Spiegelung der Unabhängigkeitsregelung für Abschlussprüfer

## Interne Zuständigkeit im Aufsichtsrat

---

- Soweit sich daher bereits Befangenheitsrisiken in der Person des Vorsitzenden ergeben, sind diese bei der Auswahl der einzuladenden Prüfer zu berücksichtigen
- Umgekehrt muss auch Prüfer vor Annahme eines Mandates Integrität der AR-Mitglieder beurteilen und dies dokumentieren (Art 6 Abs 1 lit c VO; zusätzl Beurteilungen ergeben sich aus anderen Vorschriften, zB WTBG)
- Beurteilung hat in Prüfungsplanung einzufließen, um Betrugsrisiken beurteilen zu können

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

- Grundsatz: Auswahlverfahren bei Neubestellung hat offen und diskriminierungsfrei zu erfolgen – bei Wiederbestellung kein Verfahren notwendig (wenn keine Zweifel an Qualität der letzten Prüfung bestehen)
- § 270 UGB: Klauseln, die die Auswahl des Abschlussprüfers auf bestimmte Kategorien von Prüfern beschränken, sind unzulässig
- Dabei handelt es sich nicht um Vereinbarungen, die den AR binden, sondern überhaupt um solche, die die Wahl in der HV einschränken
- Daher alle internen Vereinbarungen (zB Syndikatsverträge) oder solche mit Dritten (kann allenfalls auch Konsequenzen für langfristige Prüfungsverträge haben, zB Mehrzahlung mangels Wiederbestellung)

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

- Art 16 Abs 6 VO erfasst dagegen nur Vereinbarungen mit Dritten
- Im Anwendungsbereich der VO – also für PIEs – gilt aufgrund der Spezialität nur diese und nicht das UGB, soweit Bestimmungen den gleichen Regelungsgegenstand haben
- Daher wird teilweise argumentiert, dass interne Vereinbarungen wie Satzungsbestimmungen oder Syndikatsverträge, die die Wahlmöglichkeiten einschränken für PIEs zulässig sein könnten
- Auch daran zeigt sich schwieriges Verhältnis zwischen VO und UGB

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

### Diskriminierungsfreiheit:

- Grundsätzlich ist Prüfungsausschuss frei, bestimmte Gesellschaften zur Teilnahme einzuladen
- Art 16 Abs 3 lit a: Prüfungsgesellschaften dürfen durch Ausschreibungsbedingungen nicht ausgeschlossen werden, auch wenn sie weniger als 15% Gesamthonorare von PIES im Mitgliedstaat erhalten haben.
- **Die Ausschreibung sollte daher mE sicherheitshalber offen sein, sodass sich auch Prüfer bewerben können, die nicht eingeladen wurden**

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

- AR ist allerdings in der weiteren Gestaltung des Auswahlverfahrens frei und kann Kandidaten laufend ausscheiden – gesamter Prozess muss jedoch diskriminierungsfrei ablaufen
- Im Anwendungsbereich des BVergG – öffentliche und Sektorauftraggeber (= Unternehmen in bestimmten beschränkten Märkten) – bestehen jedoch Beschränkungen, da Auswahlverfahren gem § § 351 oder 356 leg cit bei diskriminierenden Entscheidungen nichtig sein kann
- Einzuhaltende Verfahren nach BVergG: Unterschwellenbereich (< € 100.000,00) Verfahren gem § § 43 ff insb Direktvergabe möglich, darüber Vergabeverfahren gem § 31 Abs 2 bis 10 BVergG

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

- Für § 270 UGB (daher Non-PIEs) gilt Art 16 VO nicht, ein Auswahlverfahren ist dort nicht notwendig
- Sofern BVergG unanwendbar, kann AR daher auch nur Prüfungsgesellschaften bestimmter Kategorien zur Bewerbung einladen
- Ratio der Regelung in der VO ist, dass eine Diversität am Prüfungsmarkt erhalten werden soll. Allerdings belasten erhöhte Anforderungen kleinere Prüfungsgesellschaften besonders

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

- Bei allen Wahlvorschlägen ist Dokumentation durch Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat besonders wichtig
- Im Anwendungsbereich der VO bestehen gem Art 16 Abs 3 lit f Prüfungsrechte der APAB (und FMA für BWG/VAG für Auswahlthemen)
- Verwaltungsstrafrechtliche Sanktionen gegen Prüfer und AR-Mitglieder je nach Delikt € 400,00 bis 5.000,00 (va materielle Fehler) oder 5.000,00 bis 50.000,00 (va Auskunftspflichtverletzungen, Prüfung ohne Berechtigung etc)

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

- Dokumentation ist auch für Sorgfaltsanforderungen des AR wichtig – Ergebnisse des Auswahlverfahrens sollten in schriftlichen Berichten zusammengefasst werden
- Bei Verstoß gegen Sorgfalt bei Auswahl des Abschlussprüfers besteht Haftungsrisiko gem § 99 AktG
- Besonders heikel erscheint dies, wenn Gesamt-AR von der Empfehlung des Prüfungsausschusses abweicht

## Auswahlverfahren: Einzelfragen

---

- Abschlussprüfer könnte allenfalls gem § 275 UGB haften, wenn zB unrichtige Informationen im Zuge des Auswahlverfahrens erteilt wurden – bei Kenntnis von Befangenheit keine Haftungshöchstgrenzen
- Fraglich auch, ob § 275 UGB erst ab Bestellung zum Prüfer gilt und daher nicht für Auswahlverfahren?
- Vermutlich zu bejahen, da die Haftungsprivilegien nach hM erst mit der „Stellung als Abschlussprüfer“ einhergehen



## Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer

---

- VO verlangt stärkere Kommunikation zwischen Prüfer und AR
- AR und Prüfer können zB zusätzliche Prüfungsschwerpunkte festlegen – die grundsätzlichen Prüfungsschwerpunkte und der Prüfungsablauf müssen aber vom Prüfer selbständig definiert werden, dieser ist weisungsfrei
- Auch nach Wahl laufende Erörterung von Risiken für die Unabhängigkeit (Art 6 VO)
- Abstimmung mit Prüfungsausschuss bei Feststellung von Unregelmäßigkeiten auch während Geschäftsjahr

## Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer

---

- Diskussion zu (Zwischen-)Ergebnissen der Prüfung, ggf von Entwürfen zum Prüfungsbericht und zusätzlicher Bericht an den Prüfungsausschuss
- Festlegung von Maßnahmen zur Behebung von Mängeln (zB gem Management Letter oder Risikobericht gem Regel 83 ÖCGK) bei der Bilanzierung oder der Organisation des Unternehmens – zB im IKS, der internen Revision etc
- Daher: Was kann/muss das Unternehmen aus Sicht des Abschlussprüfers besser machen
- AR ist dann für die Überwachung der Umsetzung dieser Maßnahmen durch den Vorstand verantwortlich

## Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer

---

- Zusammenarbeit zwischen Abschlussprüfer wird zT formalisiert und ist verstärkt zu dokumentieren:
- Ergibt sich einerseits im Auswahlverfahren, aber auch in der Prüfungsdokumentation
- Zusätzlicher Bericht an den Prüfungsausschuss hat ua zu enthalten Art, Häufigkeit und Umfang der Kommunikation zwischen Prüfer und Prüfungsausschuss
- Wesentliche Angaben zur Abschlussprüfung und zu festgestellten Sachverhalten und
- bedeutsame Sachverhalte für den Rechnungslegungsprozess

## Spannungsfelder AR und Abschlussprüfer

---

- AR hat die Abschlussprüfung zu überwachen, einschließlich der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, ua durch
  - Prüfung des Transparenzberichts gem Art 13 VO in dem Prüfungsgesellschaften umfassende Informationen offenlegen müssen (zB zur Eigentümerstruktur, Qualitätssicherung etc)
  - Überwachung der Qualitätssicherung (insbesondere durch Einsichtnahme in das Register und Beurteilung des Qualitätssicherungsprozesses) – Umfang?
  - Überwachung der Qualität der Abschlussprüfung

## Spannungsfelder AR und Abschlussprüfer

- Kommunikation zwischen AR und Abschlussprüfer ist auch in die „auftragsbegleitende Qualitätssicherungsprüfung“ einzubeziehen und Teil des zusätzlichen Berichts an den Prüfungsausschuss (Art 11 VO)
- Auftragsbegleitende Qualitätssicherung wird von einem WP durchgeführt, der nicht an der Prüfung beteiligt ist
- Sind alle WP einer Prüfungsgesellschaft in die Prüfung eingebunden, muss externer Prüfer herangezogen werden
- Diese ist Voraussetzung für Bestätigungsvermerk und zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss (Art 8, 10 und 11 VO) – Unternehmensrechtliche Rechtsfolgen bei Unterlassung?

## Spannungsfelder AR und Abschlussprüfer

- Daher überwacht der Prüfungsausschuss die Abschlussprüfung ( § 92 Abs 4a Z 4 AktG)
- Umgekehrt hat auch der Abschlussprüfer die Tätigkeit des Aufsichtsrats zu prüfen
- Verschärfung durch
  - Art 7 VO / während laufender Prüfung: „Unregelmäßigkeiten“ müssen Behörde mitgeteilt werden, wenn Unternehmen sie nicht abstellt
  - Art 12 VO / Nach Abschluss der Prüfung: Wesentliche Rechtsverstöße, Bedenken gegen Unternehmensfortführung und Gründe für Testatsverweigerung müssen Behörde unverzüglich mitgeteilt werden
- Daher besteht eine Art „checks and balances“-System zwischen AR, Prüfer und auftragsbegleitendem Qualitätssicherungsprüfer



RA Dr. Clemens Vökl  
Vökl. Rechtsanwälte

T: +43 1 317 71 01  
F: +43 1 317 12 58 14  
E: [clemens@ra-voelkl.at](mailto:clemens@ra-voelkl.at)  
W: [www.ra-voelkl.at](http://www.ra-voelkl.at)