

Zusammenwirken zwischen Aufsichtsorgan und Abschlussprüfer im Rahmen der Abschlussprüfung

Ausgehend von den Vorschriften des Aktiengesetzes (AktG) hat es sich mittlerweile für alle Gesellschaftsformen durchgesetzt, dass der Abschlussprüfer an der Sitzung des Aufsichtsorgans teilnimmt, in der über den Jahresabschluss beraten wird. Hier wird dem Abschlussprüfer Gelegenheit gegeben, über die wesentlichen Ergebnisse seiner Prüfung zu berichten. Aktuelle rechtliche Entwicklungen gehen aber immer weiter weg von einer „Berichterstattung“ an das Aufsichtsorgan hin zu einer zweiseitigen Kommunikation zwischen Aufsichtsorgan und Abschlussprüfer. Über diese aktuellen Entwicklungen soll im Folgenden berichtet werden.

COMPLIANCE · ÜBERWACHUNGSFUNKTION · AUFGABEN DES AUFSICHTSORGANS

Begriff Aufsichtsrat vs. Aufsichtsorgan

Ist von einem Aufsichtsrat die Rede, ist man gedanklich schnell bei den Aufsichtsräten börsennotierter Aktiengesellschaften. Diese gedankliche Einordnung des Begriffs wäre jedoch zu kurz gegriffen, wenn man vom Sinn und Zweck der Regelungen, die für die überwachenden Unternehmensorgane geschaffen wurden, ausgeht. Unter einem Aufsichtsorgan wird jedes Gremium mit Aufsichts- bzw. Überwachungsfunktion für ein Unternehmen verstanden, unabhängig von dessen Bezeichnung. Es kann sich hierbei sowohl um einen klassischen Aufsichtsrat, einen Beirat mit Überwachungsfunktion, eine Mitgliederversammlung eines Vereins, ein Kuratorium einer Stiftung oder eine Gesellschafterversammlung einer Kapitalgesellschaft handeln. Entscheidend für die Einordnung als Aufsichtsorgan sind lediglich die diesem Gremium per Gesetz oder Gesellschaftsvertrag/Satzung zugedachten Aufgaben. Der Begriff Aufsichtsorgan wird im Folgenden als Sammelbezeichnung für Gremien mit zugewiesenen Überwachungsfunktionen verwendet.

Aufgabe des Aufsichtsorgans

Primäre Aufgabe des Aufsichtsorgans ist es, die Geschäftsführung bei der Leitung des Unternehmens regelmäßig zu beraten und zu überwachen. Im Rahmen dieser Überwachungstätigkeit hat das Aufsichtsorgan auf die Einhaltung der wesentlichen Grundsätze für eine ordnungsmäßige Geschäftsführung zu achten. Hierbei steht insbesondere die Rechtmäßigkeit, die Ordnungsmäßigkeit, die Zweckmäßigkeit und die Wirtschaftlichkeit des Handelns der Geschäftsführung im Fokus. Im Rahmen der Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit erfolgt grundsätzlich die Untersuchung, ob die Geschäftsführung sorgfältig, ordentlich und gewissenhaft handelt. Hierzu gehören insbesondere die Einhaltung von Verfahrensregeln, die aus Gesetzen, Satzung oder Geschäftsordnung stammen, sowie die Einhaltung der kaufmännischen Sorgfaltsregeln. Die Ordnungsmäßigkeit wird auch gerne mit dem Begriff „Compliance“ beschrieben. Bei Compliance handelt es sich kurz gefasst um die Einhaltung von Verfahren und Vorschriften.

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) und die Umsetzung von Corporate-Governance-Aspekten, die aus der 4., 7. und 8. EU-Richtlinie resultieren, bilden hierzu aktuell einen wichtigen rechtlichen Rahmen. So sind z. B. der Hinweis im BilMoG auf die Überwachungsfunktion des Aufsichtsrats und der Verweis auf die Neufassung des § 107 Abs. 3 AktG Compliance-Themen im weiteren Sinne.

Aufgaben des Abschlussprüfers

Durch die Abschlussprüfung soll die Verlässlichkeit der im Jahresabschluss und Lagebericht enthaltenen Informationen bestätigt und insoweit deren Glaubhaftigkeit erhöht werden. Die Verlässlichkeit dieser Informationen schließt auch deren Ordnungsmäßigkeit ein, da diese von den Adressaten bei ihrer Interpretation mit herangezogen wird.

Nach § 317 Abs. 1 Satz 3 HGB ist die Abschlussprüfung so anzulegen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung, die sich auf die Darstellung des sich ergebenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens wesentlich auswirken, bei gewissenhafter Berufsausübung erkannt werden. Über erkannte wesentliche Unrichtigkeiten und Verstöße ist im Bestätigungsvermerk und im Prüfungsbericht zu berichten.

”

Aufsichtsrat und Abschlussprüfer: viribus unitis

“

Außerdem hat der Abschlussprüfer nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB über bei der Prüfung festgestellte Tatsachen zu berichten, die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen. Diese Berichterstattung über sonstige Gesetzesverstöße, die nicht zu falschen Angaben in der Rechnungslegung geführt haben, ist im Prüfungsbericht vorzunehmen.

Durch die Abschlussprüfung, insbesondere durch den Prüfungsbericht, werden die zur Aufsicht berufenen Organe des Unternehmens in ihrer Funktion unterstützt; ihre Verantwortung für die Aufsicht bleibt jedoch unberührt.

Informationsaustausch zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsorgan

Ziel der u. a. durch das BilMoG geänderten Anforderungen an den Informationsaustausch zwischen Aufsichtsorgan und Prüfer ist eine wirksame wechselseitige Kommunikation. Der Abschlussprüfer ist gehalten, mit dem Aufsichtsorgan über seine Pflichten im Rahmen der Prüfung zu sprechen und ihm einen Überblick über den geplanten Umfang und die zeitliche Einteilung der Prüfung zu geben sowie das Aufsichtsorgan zeitgerecht über bedeutsame Beobachtungen, die aus der Prüfung resultieren und für die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses relevant sind, zu informieren. Zeitgleich soll aber auch der Abschlussprüfer prüfungsrelevante Informationen direkt vom Aufsichtsorgan erlangen.

Der Informationsaustausch zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsorgan erfolgt idealerweise in einem Gespräch. Es können aber auch andere Kommunikationsformen (Telefon, E-Mail oder Brief) gewählt werden. Der Austausch zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsorgan soll wenn möglich am Anfang oder während einer laufenden Prüfung stattfinden, um noch auf hieraus resultierende Informationen reagieren oder auf geäußerte Wünsche (wie z. B. mögliche Prüfungsschwerpunkte) eingehen zu können. Nicht erforderlich ist es, dass das gesamte Aufsichtsorgan zum Informationsaustausch bereit steht. Der Vorsitzende oder ein benannter Vertreter ist in jedem Fall ausreichend.

In diesem Gespräch müssen auch bestimmte Besonderheiten, aus denen aus Sicht des Abschlussprüfers Risiken für die Prüfung entstehen könnten und die unter diesem Risikoaspekt auch für das Aufsichtsorgan relevant sind, thematisiert werden. Zum einen muss in Erfahrung gebracht werden, ob das Aufsichtsorgan Kenntnis über bestehende, behauptete oder vermutete Unregelmäßigkeiten und Verstöße hat, die sich auf das Unternehmen auswirken. Hierzu zählen z. B. Diebstähle oder Unterschlagungen, aber auch Manipulationen in der Buchführung oder deren Grundlagen. Durch diese Information soll die Aussage der Geschäftsführung, die zu diesen Themen ebenfalls befragt wird, untermauert werden.

Ein weiteres Themengebiet können Geschäfte mit nahestehenden Personen sein. Derartige Geschäfte bergen ein mögliches Risiko, da sie unter Umständen nicht einem Drittvergleich standhalten. Beispielsweise könnte ein Firmen-Pkw zu einem unter dem Marktwert liegenden Preis an den Sohn des Geschäftsführers verkauft werden oder ein als Rechtsanwalt tätiges Aufsichtsorganmitglied könnte Pauschalhonorare für Beratungsleistungen erhalten, ohne dafür eine adäquate Gegenleistung zu erbringen.

Darüber hinaus ist das Aufsichtsorgan über im Verlauf der Prüfung festgestellte Fehler im Abschluss zu informieren, die nicht korrigiert wurden (sogenannte nicht gebuchte Prüfungsdifferenzen). Bis zu einer gewissen Grenze kann der Abschlussprüfer diese Fehler akzeptieren, da sie das den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nicht wesentlich falsch darstellen. Dem Aufsichtsorgan soll durch diese Information aber die Gelegenheit gegeben werden, bei der Geschäftsführung auf eine mögliche

Korrektur hinzuwirken. Auch diese Kenntnis über bewusst von der Geschäftsführung und vom Abschlussprüfer akzeptierte, nicht wesentliche Fehler ist bedeutsam für die Überwachungstätigkeit des Aufsichtsorgans.

FAZIT

Da sowohl der Abschlussprüfer von den unterjährigen Kontroll- und Überwachungstätigkeiten des Aufsichtsorgans als auch umgekehrt das Aufsichtsorgan durch eine Festlegung von Prüfungsschwerpunkten und deren Erkenntnissen profitieren kann, ist eine zweckorientierte und solide Plattform für die Zusammenarbeit geschaffen. Darüber hinaus wird dieser Dialog auch vom Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer explizit vorgeschrieben und ist somit Bestandteil der Durchführung einer Abschlussprüfung. Die Praxis zeigt bislang jedoch, dass dieser gewünschte bzw. vorgeschriebene Dialog nur sehr selten stattfindet. Eine diesbezügliche Ausweitung der Zusammenarbeit ist erforderlich.

Alexandra Gabriel

Wirtschaftsprüferin/Steuerberaterin
CURACON GmbH
Leiterin Grundsatzabteilung
Tel. 02 11/68 87 59-39
alexandra.gabriel@curacon.de

Michael Stahl

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
CURACON GmbH
Geschäftsführender Partner
Tel. 0 61 51/2 78 91-0
michael.stahl@curacon.de