

Vorwort

Das Abschlussprüfungspaket der EU ist für den Rechtsanwender auch in seiner nationalen Umsetzung schwer zugänglich. Die neue Rechtslage ist nicht zusammengefasst in einem Gesetz zu finden, ganz im Gegenteil:

Schon die EU-rechtlichen Vorgaben zur Abschlussprüfung sind nunmehr auf zwei Rechtsakte verteilt; und zwar auf die durch die Änderungs-Richtlinie 2014 (Richtlinie 2014/56/EU) novellierte Abschlussprüfungs-Richtlinie 2006 (Richtlinie 2006/43/EG) und auf die neue Abschlussprüfungs-Verordnung (Verordnung (EU) 537/2014). Zur Umsetzung und Einführung dieser beiden Rechtsakte in die österreichische Rechtsordnung wurden mit dem APRÄG 2016 vierzehn Gesetze novelliert sowie das Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz (A-QSG) durch das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG) ersetzt.

Für eine systematisch aufgebaute Darstellung dieser Materie hätte man auch eine Art Lehrbuch überlegen können, wir haben uns allerdings für eine Orientierungshilfe in Form eines Praxiskommentars entschieden. Wir gehen von einem überwiegend spezialisierten Leser- und Benutzerkreis aus, der sich in den unterschiedlichen Normenschichten zurechtfindet und aufgrund seines Vorwissens keine Einführung in das Recht der Abschlussprüfung im Unternehmensgesetzbuch und in den verschiedenen Sondergesetzen benötigt. Auch der Gesetzgeber des APRÄG 2016 hat die bisherige Systematik beibehalten und die für alle Abschlussprüfungen geltenden Bestimmungen im UGB festgelegt, auf dem das Bankwesengesetz und das Versicherungsaufsichtsgesetz 2016 aufbauen. Die in den verschiedenen gesellschaftsrechtlichen Sondergesetzen schon mit dem Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 eingefügten Bestimmungen zum Prüfungsausschuss wurden jeweils an die novellierte Abschlussprüfungs-RL angepasst und zur besseren Lesbarkeit neu gegliedert.

Neu ist, dass die für Unternehmen von öffentlichem Interesse und ihre Abschlussprüfer geltenden Bestimmungen nicht alle im Gesetz abgebildet sind, da sie sich unmittelbar aus der Abschlussprüfungs-VO ergeben. Der Vorrang dieser Normen vor jenen des nationalen Rechts ist lediglich deklarativ festgeschrieben. Die Bestimmungen der Abschlussprüfungs-VO überlagern sohin die Normen des nationalen Gesetzgebers, soweit damit gleiche Sachverhalte erfasst sind. Ziel der Verordnung ist es, einheitliche Regelungen bestimmter Tatbestände innerhalb der EU zu gewährleisten. Bei manchen ihrer Bestimmungen erlaubt es die

Abschlussprüfungs-VO den Mitgliedstaaten durch ausdrückliche Wahlrechte, weniger streng oder auch strenger zu sein und dabei ergänzende Regelungen vorzusehen. Wo die Abschlussprüfungs-VO kein Mitgliedstaatenwahlrecht anbietet, ist sie als abschließende Regelung zu verstehen. Dieser Grundsatz wird es dem Rechtsanwender allerdings nicht ersparen, konkret zu hinterfragen, wie weit eine Bestimmung der Abschlussprüfungs-VO reicht und wo daher der nationale Gesetzgeber keinen Spielraum hat. Soweit er zur Umsetzung der Abschlussprüfungs-RL aufgerufen ist, muss der Spielraum jedenfalls bestehen. Dies kann schon deshalb nicht anders gesehen werden, weil die Abschlussprüfungs-VO eine Ergänzung zur Abschlussprüfungs-RL darstellt und auf ihr aufbaut. Man wird sohin nicht etwa sagen können, dass die Abschlussprüfungs-VO das Thema der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (*Public Interest Entities*, PIEs) umfassend regelt. Die grundlegenden Bestimmungen dazu finden sich nämlich in Art 22 Abschlussprüfungs-RL und es steht den Mitgliedstaaten auch frei, zusätzlich zu den Vorgaben der Abschlussprüfungs-RL, die keine Vollharmonisierung anstrebt, weitere Kriterien für die Unabhängigkeit und Unbefangenheit des Abschlussprüfers aufzustellen. Diese gelten dann auch für Unternehmen von öffentlichem Interesse, sofern die Abschlussprüfungs-VO nicht dasselbe Unabhängigkeitskriterium regelt. So könnte zB ein nationaler Gesetzgeber konkrete Bestimmungen zur persönlichen Befangenheit des Prüfers und des verantwortlichen Prüfungspartners aufstellen. Wenn die Abschlussprüfungs-VO diese Befangenheitsgründe (zB ein bestimmtes Verwandtschaftsverhältnis) nicht regelt, so wäre auch für Unternehmen von öffentlichem Interesse eine solche nationale Regelung zu beachten.

Das Ziel einer EU-weiten einheitlichen Regelung für Unternehmen von öffentlichem Interesse wurde offenbar nur für einige besonders wichtige Themenbereiche verfolgt; für die der Abschlussprüfungs-RL überlassenen Regelungsthemen hat man auf diese Einheitlichkeit verzichtet. Da einerseits die Richtlinie nur eine Mindestharmonisierung anstrebt und andererseits die Abschlussprüfungs-VO inhaltlich wichtige Mitgliedstaatenwahlrechte enthält, können sich beträchtliche nationale Unterschiede ergeben. Einen Überblick darüber können wir allerdings mit diesem Praxiskommentar (noch) nicht bieten, so sehr internationale Konzerne diesen zur Planung in Abschlussprüfungsfragen auch benötigen würden.

Wir haben uns bemüht, die für die Praxis wichtigsten Fragen möglichst rasch aufzuarbeiten, denn die Neuregelungen zum Prüfungsausschuss sind schon in Kraft getreten und der Großteil der neuen Bestimmungen wird auf Abschlussprüfungen des Geschäftsjahres 2017 anwendbar sein. Eine Reihe von Tabellen und Übersichten sowie zahlreiche Fallbeispiele bieten Überblick und sollen für leichteres Verständnis sorgen. Jene Normen der Abschlussprüfungs-VO, die (aufgrund der Ausübung von Mitgliedstaatenwahlrechten) zu Änderungen im nationalen Recht geführt haben bzw auf die im nationalen Recht Bezug genommen

wird, haben wir bei den inhaltlich einschlägigen Bestimmungen des APRÄG 2016 abgehandelt. Es sei an dieser Stelle ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Abschlussprüfungs-VO noch zahlreiche weitere Bestimmungen betreffend die Abschlussprüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse vorsieht, die nicht in diesem Praxiskommentar behandelt werden.

Wir bedanken uns an dieser Stelle bei Herrn WP/StB *Mag. Gerald Müller*, Herrn *Markus Haslinger, BSc (WU)* und Herrn *Mag. Tadeh Amirian, MLS* für die Mitwirkung bei der Kommentierung sehr herzlich.

Hinweise und Anregungen sind uns sehr willkommen!

Wien, November 2016

Sonja Bydlinski
Annette Köll
Aslan Milla
Eva Reichel