



Per Mail: kontakt@pcg-musterkodex.de

Unser Az.: 000143-20
(Bitte stets angeben)

München, 12.03.2020

Tobias Sengenberger/klugs
T +49 (0)89 23 11 64-244
F +49 (0)89 23 11 64-570
bbh@bbh-online.de

Deutscher Public Corporate Governance-Musterkodex

Sehr geehrte Damen und Herren,

als Partnerschaft von Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern sind wir einer der führenden Anbieter von Beratungsdienstleistungen für **Energie- und Infrastrukturunternehmen** und deren Kunden und Dienstleister. Weitere Schwerpunkte bilden das Medien- und Urheberrecht, die **Steuerberatung** und **Wirtschaftsprüfung**, das **allgemeine Zivil- und Wirtschaftsrecht** (insbesondere das **Arbeits- und Gesellschaftsrecht**) und das gesamte **öffentliche Recht**. Unsere Mandanten dürfen von uns eine praxis- und erfolgsorientierte Beratung auf höchstem Niveau erwarten. Voraussetzung dafür ist - neben einer kontinuierlichen und sorgfältigen Ausbildung, auf die wir größten Wert legen - eine große inhaltliche Nähe zu unseren Mandanten sowie eine intensive Kenntnis der Positionen der Entscheidungsträger aus Politik, Wirtschaft, Verwaltung und Verbänden.

In dieser Eigenschaft möchten wir den Deutschen Public Corporate Governance-Musterkodex aufgreifen und aufgrund unserer Erfahrungen aus der regelmäßigen Beratung und praktischen Arbeit mit verschiedensten öffentlichen Unternehmen kommentieren:

A. Allgemeines und Grundsätzliches:

Öffentliche Unternehmen des privaten und des öffentlichen Rechts werden von Gebietskörperschaften in unterschiedlichsten Ausprägungen gegründet und

Becker Büttner Held
Pfeuferstraße 7
D-81373 München
www.bbh-online.de
www.bbh-blog.de

Berlin · München · Köln · Hamburg · Stuttgart · Erfurt · Brüssel

Mitglied der aeec (Associated European Energy Consultants e.V.); www.aeec-online.com
Mitglied der AGN International

betrieben. Die Bandbreite reicht von der Komplementär-GmbH als Haftungskonstrukt ohne eigenen Geschäftsbetrieb bis zu hoch komplexen Unternehmen welche vielseitigen Tätigkeiten bzw. Geschäftsmodellen nachgehen. Dem Ziel der Public Corporate Governance – die Effektivität, Effizienz und Nachhaltigkeit von Organisationen der öffentlichen Hand bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben sicherzustellen – folgend, ist fraglich, ob der Deutsche Public Corporate Governance-Musterkodex vollumfänglich auf jede Gesellschaft angewendet werden soll.

Im Unterschied zu öffentlichen Unternehmen ist das Erfordernis der Kommunikation gegenüber den Gesellschaftern/Aktionären/Aufsichtsräten bei börsennotierten Unternehmen – auf welche der DCGK angewendet werden soll – grundsätzlich anderer Natur. Das Erfordernis des DCGK resultiert größtenteils aus dem Kapitalanlage- und dem Wertpapierhandelsgesetz, welches insbesondere die Kommunikation und Transparenz gegenüber einer Vielzahl von Aktionären verbessern und sicherstellen soll.

Bei öffentlichen Unternehmen wird regelmäßig die Gebietskörperschaft mehrheitlich beteiligt sein und daher über ihre Gesellschafterrechte maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsleitung ausüben können. Dies wird insbesondere dadurch manifestiert, dass die Rechtsform der AG in vielen Bundesländern nach den geltenden Gemeindeordnungen und Kommunalverfassungen unzulässig ist und daher die GmbH bzw. das Kommunalunternehmen, die AöR sowie der Eigenbetrieb als übliche Rechtsformen zu Grunde liegen.

Fraglich ist daher, ob der Deutsche Public Corporate Governance-Musterkodex nicht ein zu scharfes Schwert ist welches darüber hinaus durch die Auferlegung bürokratischer Mechanismen – unabhängig von Größe und Komplexität der Gesellschaften – sein eigenes Ziel – die Effektivität, Effizienz und Nachhaltigkeit von Organisationen der öffentlichen Hand bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben sicherzustellen – torpediert.

Wir erlauben uns im Folgenden die Kommentierung der einzelnen Abschnitte des Deutschen Public Corporate Governance-Musterkodex.

B. Geltungsbereich und Verankerung Entsprechenserklärung zum Public Corporate Governance Kodex

2.2 Tz: 5

Kleine Kapitalgesellschaften haben gem. § 264 Abs. 1 HGB keinen Lagebericht aufzustellen. Grundsätzlich haben öffentliche Unternehmen nach den geltenden Gemeindeordnungen bzw. Kommunalverfassungen die Aufstellungsvorschriften für große Kapitalgesellschaften anzuwenden.

Wir schlagen vor, eine Erklärung zur Unternehmensführung nur für große Kapitalgesellschaften bzw. in einer Unternehmensgruppe eine Erklärung zur Unternehmensführung nur auf Ebene des obersten Mutterunternehmens abzugeben.

2.2 Tz: 7

Wir schlagen vor, die Komplexität gem. unseres Vorschlags zu Tz: 5 zu reduzieren.

Gesellschafterrolle, Gesellschafterversammlung und Organisationselement Beteiligungsmanagement

3.2 Tz: 31

Im Rahmen des rechtlich Möglichen und der Bestimmungen in der Unternehmenssatzung soll ein/-e Vertreter/-in des Beteiligungsmanagements als Mitglied oder Gast an den Sitzungen des Aufsichtsorgans teilnehmen. Dieses generelle Teilnahmerecht halten wir für problematisch. Man sollte daher in der Unternehmenssatzung auf ein generelles Teilnahmerecht verzichten und besser regeln, im Einzelfall über eine Einladung zu einer Sitzung des Aufsichtsrats (je nach Bedeutung) entscheiden zu können.

Aufsichtsorgan

4.3 Tz: 57

Hier geht es um dauerhafte Interessenskonflikte in der Person eines Mitglieds des Aufsichtsorgans. Beispiele oder Fallgruppen (z.B. Verhältnis entsendende Kommune zu ihrem AR-Mitglied bei Abstimmung über Geschäfte mit der Kommune) wurden leider nicht aufgeführt, weshalb hier eine Konkretisierung notwendig wäre. Eine Pflicht zur Amtsniederlegung kann insbesondere dann bestehen, wenn die Kerngeschäftsfelder des überwachten Unternehmens und des anderen Unternehmens, das der betroffenen Person z.B. als Einzelkaufmann oder als Mitglied einer

Personenhandelsgesellschaft gehört oder bei der das Aufsichtsratsmitglied ebenfalls beteiligt ist, im Wesentlichen übereinstimmen. Entsprechendes kommt in Betracht, wenn das Aufsichtsratsmitglied im Hauptamt mit dem Unternehmensinteresse konkret kollidierende öffentliche Interessen verfolgt.

4.5 Tz: 65 und 66

Zeitgleich mit dem Versand an die Mitglieder des Aufsichtsorgans soll das Beteiligungsmanagement der Gebietskörperschaft alle Unterlagen erhalten. Über Sitzungen des Aufsichtsrats und seiner Ausschüsse soll eine Niederschrift angefertigt werden, diese soll dem Beteiligungsmanagement vorgelegt werden. Von dieser Empfehlung ist abzuraten, da besser im Einzelfall zu prüfen ist, welche Unterlagen das Beteiligungsmanagement erhalten soll und welche nicht. Insoweit kann in diesem Zusammenhang auf § 394 AktG verwiesen werden. Hier wird eine Lockerung der grundsätzlichen Verschwiegenheitspflicht für von einer Gebietskörperschaft entsandte Aufsichtsratsmitglieder vorgesehen, soweit sie für den Berichtszweck (u.a. wirtschaftliche Betätigung) erforderlich ist. Natürlich steht es der Gesellschaft frei, solche Informationen Dritten zur Verfügung zu stellen. Falls aber Informationen z.B. über Planungen wie Investitionsvorhaben oder über das Eingehen von Beteiligungen etc. zunächst in der Gesellschaft verbleiben sollen, kann der Aufsichtsrat dies in seiner Sitzung diskutieren und ggfs. hierüber abstimmen. Eine Weiterleitung (Beratungsunterlagen oder Abstimmungsverhalten) hat dann zu unterbleiben, da sie für die Gebietskörperschaft (noch) nicht relevant ist.

Die Ausführungen zu § 394 AktG, der in der Praxis immer wieder eine wichtige Rolle spielt, sind leider viel zu kurz geraten (vgl. Tz: 32 und 67). Es bietet sich daher an diesen Problemkreis vorab im Gesellschaftsvertrag zu regeln, da die Norm sehr allgemein gehalten und daher ebenfalls konkretisierungsbedürftig ist. Die Aufnahme einer Berichtspflicht im Gesellschaftsvertrag kann das Konfliktpotential bzgl. des Umfangs der Berichtspflicht und Nennung des Berichtsadressaten mindern. Der Umfang der Berichtspflicht wird durch den Berichtszweck begrenzt. Alle Informationen, die für den Berichtszweck nicht notwendig sind (z.B. Entscheidungsmotivationen im Aufsichtsrat) können der Berichtspflicht nicht unterworfen werden. Eine solche Klarstellung sollte daher im Gesellschaftsvertrag aufgenommen werden.

Zusammenwirken von Aufsichtsorgan und Geschäftsführungsorgan

5 Tz: 79, 80

Es wird zwar darauf hingewiesen, dass in der Satzung zustimmungspflichtige Geschäfte geregelt werden sollen, aber leider nicht welche Bereiche genau. Es heißt

hier nur, dass die Eigenverantwortlichkeit des Geschäftsführungsorgans gewährleistet bleiben soll. Es sollte aber unbedingt im Gesellschaftsvertrag so klar und so konkret wie möglich geregelt werden, welche Geschäfte das Geschäftsführungsorgan alleine ausführen darf und für welche Geschäfte es sich die Zustimmung einholen muss. Ist die Regelung zu ungenau gefasst, kann diese ggfs. mangels Bestimmtheit unwirksam sein. In jedem Fall wird sie ihren Zweck, die Handlungsfreiheit des Geschäftsführungsorgans bei bestimmten Geschäften zu gewährleisten, verfehlen.

Immer wiederkehrende Geschäfte der Gesellschaft wie das Eingehen von Darlehens- /Kreditverbindlichkeiten, der Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen etc. hätte man ausdrücklich erwähnen können. Ein solcher Maßnahmenkatalog bzgl. Zustimmungsvorbehalte kann bei Bedarf also gerne zur Verfügung gestellt bzw. mit den Beteiligten abgestimmt werden.

5 Tz: 85

Es ist richtig eine ausreichende Informationsversorgung an den Aufsichtsrat sicherzustellen, ob das Geschäftsführungsorgan auch umfassend das Beteiligungsmanagement informieren muss, insbesondere welcher Inhalt hier kommuniziert werden muss, ist im Einzelfall zu beleuchten. Die Aufzählung in Tz. 85 geht u.E. zu weit und ist daher abzustimmen (vgl. auch die Ausführungen zum Aufsichtsrat).

6.1 Tz: 100

Das Geschäftsführungsorgan soll die in der Verantwortung des/der Vorsitzenden des Aufsichtsrats erstellte Tagesordnung für Sitzungen des Aufsichtsrats dem Beteiligungsmanagement zur Verfügung stellen. Das Geschäftsführungsorgan soll dem Beteiligungsmanagement frühzeitig, spätestens jedoch 14 Tage vor der Sitzung und zeitgleich mit dem Versand an die Mitglieder des Aufsichtsrats und seiner Ausschüsse mit Tagesordnungen und Unterlagen sowie Tischvorlagen und Niederschriften der vorausgegangenen Sitzung zustellen.

Dieses Ausführungen kann so nicht gefolgt werden. Denn die vorstehenden Ausführungen würden dazu führen, dass das Geschäftsführungsorgan ungeprüft, alle Informationen aus den Sitzungen an das Beteiligungsmanagement weiterleitet. Es sind durchaus Fälle denkbar bei dem ein solches Vorgehen gegen das Unternehmensinteresse spricht, insbesondere wenn die Gesellschaft nicht alle Details der Gesellschaft preisgeben möchte. Problematisch kann dies insbesondere bei mittelbaren Beteiligungen sein.

Geschäftsführungsorgan

6.3 Tz: 106

Die Mitglieder des Geschäftsführungsorgans unterliegen während ihrer Tätigkeit einem umfassenden Wettbewerbsverbot. Dies ist den Beteiligten nicht immer klar, auch können die Grenzen, wann ein solches eingreift und wann nicht, fließend sein. Es bietet sich daher eine Regelung im Gesellschaftsvertrag an. Darüber hinaus kann an die Aufnahme eines nachträglichen Wettbewerbsverbots gedacht werden. Hierzu hätte sich ein Leitfaden angeboten. Bei der Ausgestaltung der Regelung im Gesellschaftsvertrag muss darauf geachtet werden, ob das Wettbewerbsverbot umfassend eingreifen soll (dann mit Entschädigung). Für den Einzelfall, bei bestimmten Bereichen/Vertriebszweigen und Kunden bieten sich aber auch sog. „Kundenschutzklauseln“ an, diese können weitestgehend entschädigungslos vereinbart werden (häufiger Anwendungsfall bei Subunternehmern).

Risikomanagement, interne Revision, Integritäts- und Compliance-Management

7.2 Tz: 131

Die Einschränkung des Compliance-Managements auf die gesetzlichen Bestimmungen ist um Regelungen zu erweitern, die aus den identifizierten Risiken und den daraus abgeleiteten Maßnahmen resultieren. Das Risikofrüherkennungssystem gem. Tz: 126 würde in der Art zu einem angemessenen Risiko- und Compliance-Managementsystem entwickelt.

Rechnungslegung und Jahresabschluss

8 Tz: 135

Eine Aufstellung und Prüfung des Jahresabschlusses nach den Vorschriften für große Kapitalgesellschaften führt regelmäßig zu unverhältnismäßigen Aufwendungen. Die größenabhängigen Befreiungs- und Erleichterungsvorschriften des Handelsgesetzbuchs erfüllen regelmäßig ihren Zweck. Die Pflicht des Aufsichtsorgans bzw. des Gesellschafters wird durch eine satzungsmäßige Verpflichtung den Jahresabschluss nach den Vorschriften für große Kapitalgesellschaften aufstellen und prüfen zu lassen nicht beeinflusst; eine Professionalisierung der Mitglieder des Aufsichtsgremiums wird durch die Prüfung des Jahresabschlusses nicht ersetzt.

8 Tz: 138 ff (138, 139, 140, 141, 142)

Die Veröffentlichung von zusätzlichen – nicht gesetzlich vorgeschriebenen – Anhangangaben werden über die Pflicht zur Offenlegung des Jahresabschlusses der Allgemeinheit zugänglich. Die Prüfungspflicht des Abschlussprüfers bezieht sich grundsätzlich nicht auf solche Angaben. Die Prüfungspflicht des Aufsichtsorgans muss grundsätzlich losgelöst vom gesetzlich aufzustellenden Jahresabschluss ausgestaltet sein, da diese weit über den Umfang des Jahresabschlusses hinausgeht.

8 Tz: 140

Wir verweisen auf § 286 Abs. 4 HGB. Insbesondere bei öffentlichen Unternehmen sollten die Chancen und Risiken aus der Veröffentlichung der Gehaltsstrukturen abgewogen werden. Sowohl politische Gründe als auch der Schutz der angestellten Personen der Geschäftsleitung sprechen gegen die Veröffentlichung der Vergütung.

Abschlussprüfung und öffentliche Finanzkontrolle

9.1 Tz: 145

Die Beauftragung der Prüfung gem. § 53 HGrG ist gesetzlich vorgeschrieben, so dass der Prüfungsauftrag erteilt werden muss. Bezüglich des Umfangs der Prüfung gem. § 53 HGrG besteht jedoch ein Ermessensspielraum welcher mit dem Abschlussprüfer abgestimmt werden sollte. Beispielsweise ist fraglich, inwiefern die Analyse der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Prüfungsbericht dargestellt werden muss, wenn die kommunale Kapitalgesellschaft lediglich als Komplementärin einer KG ausgestaltet ist und keinen eigenen operativen Geschäftsbetrieb aufweist.

9.1 Tz: 146:

Gem. § 319 ff. HGB ist der Wirtschaftsprüfer zur Prüfung dieser Sachverhalte im Rahmen der Auftragsannahme gesetzlich verpflichtet. Darüber hinaus sind diese Sachverhalte im Rahmen des Zusammenwirkens von Aufsichtsorgan und Geschäftsführungsorgan leicht zu erheben. Die Vorlage einer solchen Erklärung entbindet das Aufsichtsorgan nicht von der persönlichen Prüfungspflicht.

9.1 Tz: 147

Der Abschlussprüfer hat das Aufsichtsorgan bereits aufgrund seiner berufsrechtlichen Pflichten zu informieren.

9.1 Tz: 150

Die externe Rotation des Abschlussprüfers stellt aus Sicht der Wirtschaftsprüferkammer weder ein geeignetes Mittel zur Förderung der Prüfungsqualität noch zur Stärkung der Unbefangenheit des Abschlussprüfers dar und sollte daher im Bereich der öffentlichen Hand überdacht werden. Diesbezüglich verweisen wir auf das Positionspapier der Wirtschaftsprüferkammer, welches wir diesem Schreiben beigelegt haben.

9.1 Tz: 154

Der Abschlussprüfer ist bereits aufgrund gesetzlicher und berufsständischer Vorschriften zur Berichterstattung verpflichtet.

9.1 Tz: 156

Der Abschlussprüfer ist aufgrund gesetzlicher Vorschriften zur Verschwiegenheit verpflichtet. Die Kommunikation hat demnach zunächst gegenüber dem Auftraggeber, der zu prüfenden Gesellschaft, und ggf. mit dem Aufsichtsorgan zu erfolgen.

Wir möchten Sie bitten unsere Anmerkungen zu prüfen und im Rahmen der Finalisierung des Musterkodexes zu berücksichtigen. Gerne stehen wir Ihnen für Fragen zu unseren Anmerkungen oder zur Ausgestaltung bezüglich der Einbringung unserer Erfahrung aus der Beratung und Prüfung von öffentlichen Unternehmen zur Verfügung.

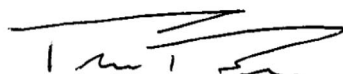
Viele Grüße aus München



Tobias Sengenberger

Wirtschaftsprüfer

Steuerberater



Philipp Bacher

Rechtsanwalt

Anlagen:

Positionspapier der Wirtschaftsprüferkammer

Berlin, Magazinstraße 15-16, D-10179 Berlin | Prof. Christian Held*, RA · Dr. Martin Riedel*, RA · Prof. Dr. Christian Theobald*, Mag. rer. publ., RA · Dr. Christian de Wyl*, RA · Prof. Dr. Ines Zenke*, RAin, Fachanwältin für Verwaltungsrecht · Dr. Martin Altröck*, Mag. rer. publ., RA · Dr. Christian Jung*, LL.M., Attorney at Law (New York), RA · Dr. Jost Eder*, RA · Dr. Olaf Däuper*, RA · Daniel Schiebold*, RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Stefan Missling*, RA · Axel Kafka*, RA · Dr. Thies Christian Hartmann*, RA · Jens Vollprecht*, RA, Dipl.-Forstw. (Univ.) · Ulf Jacobshagen*, RA · Astrid Meyer-Hetling*, RAin · Dr. Erik Ahnis*, RA, Bankfachwirt (BA) · Dr. Roman Ringwald*, RA · Dr. Markus Kachel*, LL.M., RA · Dr. Tigran Heymann*, RA · Niko Liebeheit*, RA · Sebastian Blumenthal-Barby, LL.M., RA · Dr. Sascha Michaels, RA, Fachanwalt für Vergaberecht · Dr. Christian Dessau, RA · Heiko Lange, RA · Andreas Große, RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Christian Thole, RA · Dr. Wieland Lehnert, LL.M., RA · Dr. Holger Hoch, RA · Dennis Tischmacher, Mag. rer. publ., RA · Benedikt Doms, RA · Alexander Bartsch, RA · Beate Kramer, RAin · Nadine Voß, RAin · Sabine Gauggel, LL.M., RAin · Dr. Anna Sachse, RAin · Johannes Nohl, RA · Carsten Telschow, RA · Juliane Kaspers, LL.M., Attorney at Law (New York), RAin · Simone Mühe, RAin · Anette Däuper, RAin · Dominique Couval, RAin · Kristin Thole, RAin · Martin Brunz, RA · Jana Siebeck, RAin · Marcel Dalibor, RA · Dr. Alexander Dietzel, RA · Dr. Christian Rühr, RA · Anna Lesinska-Adamson, RAin · Dr. Malaika Ahlers, LL.M., RAin · Christoph Lamy, RA · Sascha Köhler, RAin · Jacob Diesselhorst, LL.M., RA · Götz Albrecht, RA · Julia Schneider, RAin · Eva Klages, RAin · Johanna Riggert, RAin · Anja Schwittau, RAin · Tessa Keil, RAin · Robert Büchner, RA · Dr. Gregor Weimer, RA, Dipl.-Kfm. · Stella Weiss, LL.M., RAin · Rouven Bollmann, RA · Magnus Nissle, RA · Thomas Schneider, RA · Charlotta Maiworm, RAin · Katharina Baudisch, RAin · Jannis Sokianos, RA · Christine Kliem, LL.M., RAin · Alba Federica Spengler, RAin · Tim Schwandt, RA · Jennifer Diane Morgenstern, LL.M., RAin · Moussah Köster, RA · Tom-Philipp Willi, RA · Xaver-Moritz Müller-Hübbers, RA · Barbara von Gayling-Westphal, RAin · Dr. Jasper Finke, RA · Nicolas Savoie, RA · Steffen Pohl, RA · Dr. Anna Alexandra Seuser, RAin · Bastian Semmel, RA · Nick Paprotny, RA

München, Pfeufferstraße 7, D-81373 München | Rudolf Böck*, Dipl.-Wirt.-Ing., WP, StB · Manfred Ettinger*, vBP, StB · Sabine Böck*, StBin · Matthias Albrecht*, RA · Wolfram von Blumenthal*, RA, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht · Oliver K. Eifertinger*, RA, StB · Thomas Straßer*, Dipl.-Bw. (FH), WP, StB · Nils Langeloh*, LL.M., RA, Fachanwalt für Urheber- und Medienrecht · Markus Ladenburger*, RA · Tobias Sengenberger*, WP, StB · Florian Tietze, RA · Martin Hoffschmidt, RA, StB · Dr. Philipp Bacher, RA, Fachanwalt für Steuerrecht · Meike Weichel, LL.M., RAin, StB, Fachanwältin für Steuerrecht · Guido Morber, LL.M., RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Bernd Günter, RA, Fachanwalt für Arbeitsrecht · Andreas Fimpel, Dipl.-Bw. (FH), StB · Steffen Lux, RA · Matthias Brugger, RA · Alexander Labus, RA, Fachanwalt für Internationales Wirtschaftsrecht · Carmen Freimüller-Engel, RAin · Meike Lüningshöner-Glöckner, RAin · Thomas Sarosy, RA · Jochen Heise, RA · Anja Straßer, LL.M., RAin · Stephanie Julia Böswald, RAin · Hilda Faut, RAin · Alexander Müller, RA · Sabine van den Kerckhoff, RAin · Christian Fesl, StB · Anne K. Rupf, RAin · Romina Matschke, RAin · Peter Meisenbacher, RA · Johanna Schrickler, RAin · Dr. Maximilian Festl-Wietek, RA · Rebecca Mes, RAin · Martin Speulda, RA · Susanne Bausch, RAin · Sandra Schug, RAin, Fachanwältin für Arbeitsrecht · Sophia von Hake, LL.M., RAin, Fachanwältin für Steuerrecht · Jan Nicolas Höbel, RA · Christine Wenzl, RAin · Micha Klewar, RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Viviane Westphal, RAin · Jan Rehm, RA

Köln, KAP am Südkai, Agrippinawerft 26-30, D-50678 Köln | Jürgen Gold*, Dipl.-Kfm., WP, StB · Matthias Pöhl*, RA · Jens Panknin*, RA · Folkert Kiepe, RA, Beigeordneter des DST a.D. · Klaus-Peter Schönrock, RA · Nicolaus Münch, RA · Silke Walzer, RAin · Tillmann Specht, RA · Agnes Eva Müller, RAin · Niklas Schwalge, RA · Norbert Repczuk, Dipl.-Kfm., StB · Sebastian Holst, RA · Grit Hömke, RAin · Julien Wilmes, RA · Dr. Jelena Karbach, RAin

Hamburg, Kaiser-Wilhelm-Straße 93, D-20355 Hamburg | Stefan Wollschläger*, RA · Dr. Ursula Prall*, RAin · Jan-Hendrik vom Wege*, MBA, RA · Janka Schwaibold, LL.M., RAin · Thomas Schmeding, RA · Regina Zorn, RAin · Stefan Lepke, LL.M., RA · Victoria Boss, RAin · Lars Schlüter, RA · Yola Traum, europ. RAin

Stuttgart, Industriestraße 3, D-70565 Stuttgart | Jürgen Tschiesche*, Dipl.-Kfm., WP, StB · Dr. Michael Weise*, RA · Rainer Ederer, RA · Jill-Emmy Vaupel, RAin · Dr. Christian Gemmer, RA · Stilianos Koukaxidis, StB

Brüssel, Avenue Marnix 28, B-1000 Brüssel | Dr. Dörte Fouquet*, RAin

Erfurt, Regierungsstraße 64, D-99084 Erfurt | Dr. Florian Wagner, RA · Johannes Trabert, StB

* Partnerin/Partner

Keine externe Rotation bei Unternehmen der öffentlichen Hand

Die externe Rotation des Abschlussprüfers stellt aus Sicht der Wirtschaftsprüferkammer weder ein geeignetes Mittel zur Förderung der Prüfungsqualität noch zur Stärkung der Unbefangenheit des Abschlussprüfers dar und sollte daher im Bereich der öffentlichen Hand überdacht werden.

Bei Unternehmen der öffentlichen Hand (privatrechtliche Unternehmen mit der öffentlichen Hand als Anteilseigner, Eigenbetriebe, Unternehmen des öffentlichen Rechts) ist oftmals ein turnusmäßiger Wechsel des Abschlussprüfers zu beobachten, auch ohne dass dafür eine gesetzliche Grundlage existiert. Vielfach werden diese Rotationen lediglich auf Grundlage interner Verwaltungsanweisungen, z.B. der Landesrechnungshöfe, Satzungsregelungen oder „gelebter Praxis“ vorgenommen. Mit dem Prüferwechsel soll regelmäßig ein befürchtetes Näheverhältnis zwischen Prüfer und geprüftem Unternehmen vermieden und die Prüfungsqualität insgesamt erhöht werden.

Die Wirtschaftsprüferkammer steht der externen Rotation grundsätzlich kritisch gegenüber. Es erscheint fraglich, ob die mit der Rotation verfolgten Ziele erreicht werden können. Die negativen Auswirkungen der externen Rotation auf die Abschlussprüfung, die im nachfolgenden Abschnitt dargestellt werden, überwiegen etwaige Stärkungen im Bereich der Unbefangenheit deutlich. Der deutsche Gesetzgeber scheint ebenfalls dieser Auffassung zu sein, da es für die überwiegende Mehrheit der privatwirtschaftlichen Unternehmen keine gesetzlichen externen Rotationsanforderungen an den Abschlussprüfer gibt.

Allein für den Bereich der Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities) sind im Rahmen der europäischen Abschlussprüfungsreform verpflichtende externe Rotationsanforderungen erlassen worden. Der Kreis der Public Interest Entities umfasst Unternehmen mit Kapitalmarktorientierung („börsennotierte Unternehmen“) sowie bestimmte Banken und Versicherungen. Diesen Unternehmen wird eine besondere Bedeutung für die europäischen Kapitalmärkte unterstellt, mit denen die strenge Regulierung der Abschlussprüferbestellung mittels externer Rotation gerechtfertigt werden soll. Die Rotationsanforderungen sehen eine Höchstbestelldauer des Abschlussprüfers von grundsätzlich zehn Jahren vor.¹ Der deutsche Gesetzgeber hat hier aus gutem Grund das Mitgliedstaatenwahlrecht zur Verlängerung der Höchstbestelldauer auf 20 Jahre (bei Ausschreibung) bzw. auf 24 Jahre (bei Joint Audit) vollumfänglich ausgeübt², um die nachteiligen Effekte der externen Rotation auf die Prüfungsqualität zu minimieren.³ Für den Bereich der übrigen prüfungspflichtigen Unternehmen steht die Einführung der externen Rotation nicht zur Diskussion.

¹ Vgl. Abschlussprüfungsverordnung (EU) Nr. 537/2014) vom 16. April 2016, Artikel 17 Abs. 1

² Vgl. § 318 Abs. 1a HGB (i.d.F. des Abschlussprüfungsreformgesetzes – AReG)

³ Ausgenommen Banken und Versicherungen, bei denen keine Verlängerungsoption greift.

Vor diesem Hintergrund erscheint es höchst fragwürdig, dass im Bereich der Prüfung von Unternehmen der öffentlichen Hand externe Rotationsfristen – zudem auch ohne gesetzliche Grundlage – vorzufinden sind. Die Wirtschaftsprüferkammer spricht sich daher deutlich gegen eine externe Rotation im Bereich der Unternehmen der öffentlichen Hand aus. Sollte in den bislang praktizierten Fällen dennoch an einer externen Rotation festgehalten werden, wäre zumindest eine Orientierung an den Rotationsfristen der EU-Abschlussprüfungsverordnung (zehn Jahre) in Verbindung mit den Möglichkeiten zur Verlängerung gemäß Abschlussprüfungsreformgesetz (20 bzw. 24 Jahre bei Ausschreibung bzw. Joint Audit) angezeigt.

Negative Auswirkungen der externen Rotation auf die Abschlussprüfung:

- Die externe Rotation kann sich grundsätzlich **negativ auf die Prüfungsqualität** auswirken. Das für eine qualitativ hochwertige Abschlussprüfung notwendige mandatsbezogene Fachwissen (bspw. Ausgestaltung des Geschäftsmodells, Prozesse und Strukturen, bilanzielle Besonderheiten) sowie das für die Abschlussdurchführung erforderliche Vertrauensverhältnis zwischen Prüfer und Mandant gehen bei einem Prüferwechsel verloren und müssen vom Folgeprüfer erst aufgebaut werden.
- Vorgaben zur externen Rotation **ignorieren die zunehmende Komplexität** der inner- und außerbetrieblichen Strukturen. Der Abschlussprüfer hat sich im Rahmen des risikoorientierten Prüfungsansatzes intensiv mit den wirtschaftlichen und rechtlichen Besonderheiten des Mandanten auseinanderzusetzen. Dazu bildet er unter anderem regelmäßig im Rahmen eines mehrjährigen Prüfungsplans prüferische Risikoschwerpunkte. Regelmäßige Wechsel des Abschlussprüfers behindern eine intensivere Auseinandersetzung mit unternehmerischen Risiken, Abläufen und Kontrollen.
- Gleichzeitig kann jeder externe Prüferwechsel einen **erheblichen Mehraufwand für das Personal im Rechnungswesen des zu prüfenden Unternehmens** bedeuten. Durch den Austausch des gesamten Prüfungsteams gehen zwischen Unternehmen und bisherigem Prüfer eingespielte Prozesse und Kommunikationswege verloren.
- Der externe Wechsel des Abschlussprüfers kann letztlich auch **dem Informationsbedürfnis** von Aufsichtsrat, Beirat, Prüfungsausschuss schaden. So kann bspw. die Befassung mit neuen Ansprechpersonen und abweichenden Prüfungstechniken, Berichtsformaten und Kommunikationsformen zu Reibungsverlusten führen. Vorzugswürdig erscheint eine Intensivierung und Verstetigung der Zusammenarbeit zwischen den für die Überwachung des Unternehmens zuständigen Personen und dem Abschlussprüfer. Nur durch eine frühzeitige Kommunikation können Prüfungsschwerpunkte festgesetzt sowie Erweiterungen des Prüfungsgegenstandes vereinbart werden, so dass die Aufsichtsgremien des geprüften Unternehmens ihre Aufsichtsfunktion optimal wahrnehmen können.