



Bundesministerium für
Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft
Stubenring 1
1010 Wien

per E-Mail: gkb@bmwfw.gv.at

ZI. 13/1 16/21

BMWFW-91.530/0025-1/1a/2016

**BG über die Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften
(Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz – APAG)**

Referent: Hon.-Prof. Dr. Georg Schima, Rechtsanwalt in Wien

Sehr geehrte Damen und Herren!

Der Österreichische Rechtsanwaltskammertag (ÖRAK) dankt für die Übersendung des Entwurfes und erstattet dazu folgende

S t e l l u n g n a h m e :

I. Allgemeines

Mit dem APAG sollen die Voraussetzungen für die unmittelbare Anwendbarkeit der Verordnung (EU) Nr 537/2014 (Geltung ab 17. Juni 2016) geschaffen und die Richtlinie 2014/56/EU vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG (seit 16. Juni 2014 in Kraft) umgesetzt werden.

Das APAG soll ein externes Qualitätssicherungssystem in Österreich einführen. Dementsprechend soll durch das APAG das bisherige System der Abschlussprüferaufsicht geändert werden. Das APAG löst das Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz (A-QSG) ab. Wesentliches Ziel des APAG ist damit die Errichtung einer letztverantwortlichen und unabhängigen Behörde und die Einführung von Inspektionen für Unternehmen von öffentlichem Interesse.

1. Zu Teil I Allgemeines:

- a.** Der erste Teil des APAG enthält in § 1 eine Determinierung des Inhaltes und des Zwecks des APAG, es soll die Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften etablieren und festlegen, unter welchen Voraussetzungen



die Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften zur Durchführung von Abschlussprüfungen berechtigt sind.

b. Mit § 3 wird die Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB), als Anstalt des öffentlichen Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit eingerichtet. Die APAB ist weisungsfrei, wobei diese Feststellung im Hinblick auf die Informations- und Aufsichtsrechte des Bundesministers für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft nach § 14 APAG erforderlich ist.

c. § 4 Abs 2 zählt die Aufgaben der APAB auf. Eine Klarstellung, ob die Aufzählung taxativ oder demonstrativ ist, wäre zu begrüßen. Aufgrund der verfassungsrechtlichen Vorgaben hinsichtlich des Determinierungsgrades von Zuständigkeitsregelungen ist im Zweifel wohl anzunehmen, dass die Zuständigkeiten der APAB in § 4 Abs 2 erschöpfend aufgezählt werden. Auffällig ist indes, dass die APAB nach § 4 Abs 4 APAG berechtigt ist, Aufgaben auf andere Behörden oder Stellen zu übertragen, die zur Wahrnehmung dieser Aufgaben benannt oder anderweitig gesetzlich dazu ermächtigt sind. Die Gegenüberstellung von Behörden und Stellen bedeutet unzweifelhaft, dass die Aufgaben der APAB auch auf privatrechtlich organisierte Gesellschaften übertragen werden können. Der Gesetzestext stellt zwar ausdrücklich klar, dass die Letztverantwortung für die Einhaltung der Bestimmungen des APAG bei der APAB verbleibt; angesichts der Ausgliederungsjudikatur des VfGH wäre es aber ratsam, ein Aufsichtsrecht der APAB im Falle der Aufgabenübertragung ausdrücklich in den Gesetzestext aufzunehmen. Schließlich ist der Gesetzgeber auch bei der Umsetzung von Richtlinien der Europäischen Union insofern an das nationale Verfassungsrecht gebunden, als die Richtlinie den Mitgliedstaaten bei der Umsetzung einen Handlungsspielraum lässt. Die Kompetenz für die Benennung jener Behörden oder Stellen, die mit Aufgaben betraut werden können, ist gesetzlich nicht eindeutig geregelt. Es ist davon auszugehen, dass diese Behörden und Stellen nicht von der APAB selbst, sondern vom Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft festzulegen sind. Nach § 87 APAG ist nämlich dieser mit der Vollziehung des Bundesgesetzes betraut. Aus Transparenzgründen sollte überlegt werden, dies in den Gesetzestext aufzunehmen, wenngleich das verfassungsrechtlich nicht erforderlich ist. Es ist auch fraglich, wie weit durch die Übertragung der Aufgaben Interessenkonflikte hintangehalten werden können.

2. Zu § 6:

a. Vorgesehen ist, dass der Vorstand der APAB aus zwei Mitgliedern besteht. Diese können grundsätzlich für fünf Jahre bestellt werden, wobei eine Wiederbestellung zulässig ist. Es ist indes keine Einschränkung für eine Wiederbestellung vorgesehen. Um die Unabhängigkeit der APAB zu gewährleisten, wäre es ratsam, die Wiederbestellung auf zwei Amtsperioden zu beschränken. Zu diesem Zweck wäre es zudem sinnvoll, nach Ausscheiden der Vorstandsmitglieder eine Cooling-Off-Periode vorzusehen, um einen unmittelbaren Wechsel vom Vorstand in den Aufsichtsrat zu verhindern. Zeitlich könnte man sich an der Zweijahresfrist des Österreichischen Corporate Governance Kodex orientieren.

b. Mit Blick auf die Weisungsfreiheit der APAB und die Unabhängigkeit des Vorstandes ist es problematisch, dass § 6 Abs 2 nicht festlegt, ob der

Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft bei der Bestellung an den Vorschlag des Aufsichtsrates gebunden ist. Soweit man nicht – wie etwa im Anwendungsbereich des Finanzmarktaufsichtsbehördengesetzes – mehrere Verwaltungsbehörden in die Bestellung der Vorstandsmitglieder einbindet und dadurch die Unabhängigkeit der Bestellung möglichst sicher stellt, wäre es jedenfalls sinnvoll, wenn der für die Bestellung zuständige Bundesminister an den Vorschlag des Aufsichtsrates gebunden wäre.

c. In § 6 (oder wahlweise auch in § 7) sollte außerdem klargestellt werden, ob die Vorstandsmitglieder Einzel- oder Gesamtgeschäftsführungs- bzw. vertretungsbefugt sind. In diesem Zusammenhang bietet sich auch die Festlegung einer Geschäftsführungs- und Vertretungsregel für den Fall der Verhinderung bzw. Abberufung eines Vorstandsmitglieds an.

3. Zu § 8:

a. Hervorzuheben ist die Möglichkeit der Abberufung von Vorstandsmitgliedern aus wichtigem Grund. In § 8 Abs 3 Z 4 ist die dauernde Dienstunfähigkeit oder die länger als sechs Monate dauernde Abwesenheit vom Dienst infolge Krankheit, Unfall oder Gebrechen als Abberufungsgrund vorgesehen. Mit der *oder*-Verknüpfung soll offenbar zum Ausdruck gebracht werden, dass es sich hierbei um zwei unterschiedliche Tatbestände in der Weise handelt, dass bei einer länger als sechs Monate dauernden krankheitsbedingten Abwesenheit die Dienstunfähigkeit (unwiderleglich) vermutet wird, diese aber – dem ersten Tatbestand entsprechend – auch bei einer (uU erheblich) kürzeren Abwesenheit gegeben sein kann, sofern die Prognose einen dauerhaften Ausfall erwarten lässt. Diese Regelung ist auch sinnvoll, denn ein sechsmonatiges Zuwarten bis zur Vornahme der Abberufung würde die Funktionsfähigkeit der APAB uU erheblich beeinträchtigen, sodass eine Abberufung auch nach kürzerer als sechsmonatiger Abwesenheit im Falle einer entsprechend negativen Zukunftsprognose möglich sein muss.

b. § 8 Abs 4 sieht eine Abberufungspflicht des Bundesministers für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft bei Gefahr in Verzug vor. Aus dem Gesetzestext geht jedoch nicht hervor, ob sich die Abberufungspflicht bei Gefahr in Verzug auf das Vorliegen eines Abberufungsgrundes im Sinne des Absatz 3 bezieht oder damit ein zusätzlicher Abberufungsgrund normiert wird. Ein zusätzlicher Abberufungsgrund würde die Unabhängigkeit des Vorstands freilich massiv einschränken.

4. Zu § 9 – 11:

a. Die §§ 9 bis 11 regeln die Einrichtung des Aufsichtsrates, seine Sitzungen und die Beschlussfähigkeit des Aufsichtsrates sowie die Aufgaben des Aufsichtsrates. § 9 sieht vor, dass der Aufsichtsrat zumindest aus sechs Mitgliedern bestehen muss. Ob tatsächlich ein derart stark besetzter Aufsichtsrat erforderlich ist, kann hinterfragt werden.

b. Etwas anders als beim Vorstand ist die Abberufung aus wichtigem Grund bei dauernder Unfähigkeit zur Ausübung der Funktion vorgesehen. Eine Harmonisierung mit den Bestimmungen über den Vorstand wäre wünschenswert.

5. Zu § 23:

a. § 23 regelt die Verpflichtung, dass Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften Regelungen festzulegen haben, die eine hohe Qualität der von ihnen durchzuführenden Prüfungen gewährleisten. Mit § 23 werden die Regelungen zur internen Organisation von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften der RL 2014/56/EU umgesetzt.

6. Zu § 25:

a. Prüfungsbetriebe von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften sind mindestens alle sechs Jahre einer Qualitätssicherungsprüfung zu unterziehen. Es wäre wünschenswert, wenn eine solche Prüfung mehr als alle sechs Jahre durchgeführt werden müsste. Um eine unabhängige Prüfung zu gewährleisten, müsste sichergestellt werden, dass die Auswahl der zu prüfenden Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaft unabhängig (etwa rotierend) erfolgt (siehe dazu auch unten zu § 29).

7. Zu § 29:

a. Derzeit ist vorgesehen, dass die Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften selbst die Bestellung des Qualitätssicherungsprüfers beantragen und dabei einen Dreivorschlag für Qualitätssicherungsprüfer unterbreiten. Durch die Möglichkeit, zwei Mal einen Dreivorschlag unterbreiten zu können, ist unseres Erachtens die Neutralität der Prüfung gefährdet. Auch die Regelungen des § 30 APAG können befreundete Prüfungen kaum hintanhaltend.

8. Zu § 31:

a. § 31 regelt die Honorierung der Qualitätssicherungsprüfung. Dabei sind die Kosten durch den zu überprüfenden Abschlussprüfer oder die zu überprüfende Prüfungsgesellschaft zu tragen. Geregelt sind nur bestimmte Kriterien für die Vereinbarung eines Honorars, wobei ein Fixhonorar vorgesehen ist. Die hier vorliegende Regelung ist kritisch zu würdigen. Denn die Bezahlung des Honorars durch den zu überprüfenden Abschlussprüfer kann Interessenkonflikte auslösen.

9. Zu § 41:

a. Vorgesehen ist, dass die APAG einem Abschlussprüfer oder einer Prüfungsgesellschaft die Bescheinigung mit Bescheid entziehen kann, wenn bestimmte, schwerwiegende Verstöße gegen bestimmte Vorschriften des APAG bzw gegen andere gesetzliche Vorschriften vorliegen. Einem dagegen eingebrachten Rechtsmittel kommt keine aufschiebende Wirkung zu. Dies hat zur Folge, dass die Bescheinigung unverzüglich zurückzustellen und die Eintragung im öffentlichen Register von Amts wegen zu löschen ist. Ab Erlassung des Bescheids über den Entzug der Bescheinigung sind weitere Abschlussprüfungshandlungen zu unterlassen. Es ist bedenklich, dass ein eingebrachtes Rechtsmittel hier keine aufschiebende Wirkung haben soll.

10. Zu §§ 43 bis 50:

a. Für Inspektionen nach Art 26 Abs 2 der VO (EU) Nr 537/2014 ist für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften, bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, die unter § 221 Abs 3 1. Satz UGB fallen, alle drei Jahre eine Inspektion vorzunehmen. Bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, die unter § 221 Abs 1 und 2 UGB fallen, gilt eine Intervall-Frist von sechs Jahren. §§ 43 ff ergänzen damit die VO (EU) Nr 537/2014. Die Verweise in § 44 auf § 221 UGB sind uE nicht sehr eindeutig geregelt.

b. Zu § 49 ist festzuhalten, dass Empfehlungen auch mit Bescheid auszusprechen sind, in dem auch die Frist für die nachweisliche Umsetzung dieser Empfehlungen festzusetzen ist. Die Bezeichnung als „Empfehlung“ ist uE zweideutig und sollte klargestellt werden. Die Wortwahl „Empfehlung“ ergibt sich wohl aus der Umsetzung der VO (EU) Nr 537/2014, in der von Empfehlungen gesprochen wird. Es sollte dennoch klargestellt werden, dass diese Empfehlungen jedenfalls umzusetzen sind.

11. Zu §§ 61 bis 67:

a. Der Sanktionskatalog soll Art 30a der RL 2014/56-EU umsetzen. Festzuhalten ist wiederum, dass eine Veröffentlichung mittelbar erfolgt, selbst wenn gegen ein Verfahren ein Rechtsmittel erhoben wird.

Wien, am 16. Februar 2016

DER ÖSTERREICHISCHE RECHTSANWALTSKAMMERTAG


Dr. Rupert Wolff
Präsident

