

Ulrich Kraßnig

## Zur Verantwortlichkeit des Aufsichtsrats bei der Bestellung des Abschlussprüfers de lege ferenda

*Mit dem Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 (URÄG 2008) wird der Aufsichtsrat stärker in die Bestellung des Abschlussprüfers eingebunden. Es wird klargestellt, dass der Aufsichtsrat die Gesellschaft bei Anbahnung und Abschluss des Vertrages mit dem Abschlussprüfer nicht nur inhaltlich zu vertreten, sondern auch im Innenverhältnis die maßgeblichen Entscheidungen über den Vertragsinhalt zu treffen hat. Zudem wird nunmehr ausdrücklich normiert, dass das Entgelt für die Abschlussprüfung in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben des Prüfers und zum voraussichtlichen Umfang der Prüfung zu stehen hat. Der vorliegende Beitrag versucht, die Schwierigkeiten, mit denen der Aufsichtsrat im Rahmen der Bestellung des Abschlussprüfers konfrontiert sein kann, zu analysieren und konstruktive Lösungsansätze herauszuarbeiten.*

### 1. EINLEITUNG

Der Abschlussprüfer wird von den Gesellschaftern vor Ablauf des betreffenden Geschäftsjahres gewählt. Dieser Wahl hat ein Vorschlag durch den Aufsichtsrat voranzugehen. Der Aufsichtsrat, der die zu prüfende Gesellschaft gegenüber dem Abschlussprüfer vertritt, hat sodann gemäß § 270 Abs. 1 UGB i. d. F. URÄG 2008<sup>(1)</sup> mit diesem den Vertrag über die Durchführung der Abschlussprüfung abzuschließen.<sup>(2)</sup> Im Zuge des URÄG 2008 wurde der verschwommene und verkennbare Begriff „Prüfungsauftrag“ durch den Begriff „Prüfungsvertrag“ ersetzt. Dadurch kommt deutlich zum Ausdruck, dass der Aufsichtsrat die Gesellschaft bei Anbahnung und Abschluss des Vertrages mit dem Abschlussprüfer nicht nur zu vertreten, sondern auch den Vertragsinhalt festzulegen hat. Die bisweilen gängige Praxis, dass die gesetzlichen Vertreter der zu prüfenden Gesellschaft, in der Regel also der Vorstand, den Vertrag inhaltlich vorverhandeln und der Aufsichtsrat diesen lediglich unterzeichnet, ohne sich damit inhaltlich auseinanderzusetzen, ist daher mit zukünftigem Recht nicht mehr vereinbar. Entsprechend der schon bisherigen eigentlichen Absicht des Gesetzgebers ist der Aufsichtsrat hinkünftig vielmehr gesetzlich eindeutig verpflichtet, den Prüfungsvertrag mit dem Abschlussprüfer auszuverhandeln sowie abzuschließen. Die gesetzliche Neureglementierung trägt somit auch der allgemeinen Forderung

nach einer stärkeren Einbindung des Aufsichtsrats in die Wirtschaftsprüfung und deren Bestellung Rechnung.<sup>(3)</sup>

Weiterhin ist der Aufsichtsrat verpflichtet, das Entgelt mit dem Abschlussprüfer zu vereinbaren. Um dem Postulat nach höchstmöglicher Objektivität bei der Durchführung der Abschlussprüfung zu entsprechen, normiert § 270 Abs. 1 UGB i. d. F. URÄG 2008, dass das Entgelt in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben des Prüfers und zum voraussichtlichen Umfang der Prüfung zu stehen hat. Das Prüfungshonorar darf nicht von zusätzlichen Leistungen des Prüfers an die zu prüfende Gesellschaft beeinflusst und an keinerlei Bedingungen geknüpft werden.

Im Folgenden sollen ausgewählte Probleme, die sich für den Aufsichtsrat im Zuge der Anbahnung und des Abschlusses des Vertrages mit dem Abschlussprüfer ergeben, skizziert werden. Dazu zählen insbesondere die Problematik der Auswahl des Abschlussprüfers (Empfehlung an die Hauptversammlung bzw. Generalversammlung durch den Aufsichtsrat), Fragen zum Inhalt des Prüfungsvertrages sowie die Vereinbarung eines angemessenen Honorars.

### 2. KRITERIEN FÜR DIE AUSWAHL DES ABSCHLUSSPRÜFERS

Vorauszuschicken ist, dass das Ergebnis der Abschlussprüfung wesentliche Grundlage für die Prüfung des Jahresabschlusses durch den



(1) Bundesgesetz, mit dem das Unternehmensgesetzbuch, das Aktiengesetz 1965, das GmbH-Gesetz, das SE-Gesetz, das Genossenschaftsgesetz, das Genossenschaftsrevisionsgesetz, das Spaltungsgesetz, das Luftfahrtgesetz, das Bankwesengesetz und das Versicherungsaufsichtsgesetz geändert werden (Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 – URÄG 2008); vom Nationalrat beschlossen am 10. 4. 2008.

(2) Besteht kein Aufsichtsrat, ist die Pflicht von den gesetzlichen Vertretern wahrzunehmen.

(3) ErRV 467 BlgNR 23. GP zu § 270 Abs. 1 UGB.

Mag. rer. soc. occ. Dr. iur.  
Ulrich Kraßnig, LL.M. ist  
Steuerberater in Klagenfurt.

Aufsichtsrat gemäß § 96 Abs. 1 AktG ist. Daher ist es wichtig, dass der Aufsichtsrat einen Abschlussprüfer seines Vertrauens auswählen kann, damit ein optimales Zusammenwirken zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer von Anfang an gewährleistet ist. Die Voraussetzungen dafür werden durch § 270 UGB i. V. m. § 92 Abs. 4a AktG geschaffen.

Der Aufsichtsrat bzw. sein Prüfungsausschuss hat eine Empfehlung hinsichtlich des von den Gesellschaftern zu wählenden Abschlussprüfers auszusprechen. Dabei werden folgende Kriterien zu berücksichtigen sein:<sup>(4)</sup>

**Der Aufsichtsrat ist in Hinkunft gesetzlich eindeutig verpflichtet, den Prüfungsvertrag mit dem Abschlussprüfer auszuverhandeln sowie abzuschließen.**

- Abhängig von der Größe des zu prüfenden Unternehmens ist die Leistungsfähigkeit der in Frage kommenden Wirtschaftsprüfungsgesellschaften zu evaluieren. Dabei können die Anzahl der im Prüfbetrieb tätigen Mitarbeiter, aufgeschlüsselt nach beruflicher Qualifikation und Berufserfahrung, sowie entsprechende Referenzen von geprüften Unternehmen ähnlicher Größenordnung und Branche als entscheidende Indikatoren herangezogen werden.
- Um sicherzugehen, dass eine hohe Prüfungsqualität durch den zu bestellenden Abschlussprüfer gewährleistet ist, sollte auf alle Fälle darauf geachtet werden, dass bereits eine gesetzliche Peer-Review-Bescheinigung gemäß § 14 A-QSG vorliegt. Dieser Empfehlung sollte der Aufsichtsrat unabhängig von der Tatsache, dass eine solche Bescheinigung vom Gesetzgeber grundsätzlich erst ab 31. 12. 2010 gefordert wird, nachkommen.<sup>(5)</sup> Dadurch lässt sich insbesondere das Haftungspotenzial des Aufsichtsrats mindern, da ein solches Vorgehen jedenfalls für ein hohes Maß an Sorgfalt bei der Auswahl des Abschlussprüfers spricht.
- Hat das zu prüfende Unternehmen Tochtergesellschaften im Ausland, ist es sinnvoll, ein Wirtschaftsprüfungunternehmen auszuwählen, welches über eine Anbindung zu einem internationalen Netzwerk verfügt.

Werden oben genannte Kriterien von in Frage kommenden Abschlussprüfern gleichermaßen erfüllt, ist es zudem ratsam, Preisvergleiche anzustellen, wobei die Einladung zur Anbotslegung bereits wesentliche Eckpfeiler des Prüfungsvertrages berücksichtigen sollte. Dies

ist insbesondere für den Anbot legenden Abschlussprüfer wesentlich, um einerseits frühzeitig ein realistisches Zeitbudget erstellen und andererseits den Preis halten zu können.

Noch vor Erstattung des Vorschlags für die Wahl des Abschlussprüfers durch den Aufsichtsrat an die Gesellschafter haben die Anbot legenden Abschlussprüfer gemäß § 270 Abs. 1a UGB i. d. F. URÄG 2008 eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung (insbesondere getrennt nach Prüfungs- und Nicht-Prüfungsleistungen) über das für das vorangegangene Geschäftsjahr von dem zu prüfenden Unternehmen bezogene Entgelt vorzulegen, über ihre Einbeziehung in ein gesetzliches Qualitätssicherungssystem zu berichten sowie alle Umstände darzulegen, die ihre Unabhängigkeit oder Unbefangenheit gefährden oder ihre Ausgeschlossenheit begründen könnten. Auch wenn grundsätzlich Formfreiheit hinsichtlich der Erklärung zu diesen drei Punkten besteht, ist es dennoch zu empfehlen, dass sich die in Frage kommenden Abschlussprüfer diesbezüglich schriftlich erklären.<sup>(6)</sup> Zusätzlich zur verpflichtenden Offenlegung einer nach Leistungskategorien gegliederten Aufstellung über das für das vorangegangene Geschäftsjahr erhaltene Entgelt sollte der Aufsichtsrat von den zur Anbotsabgabe eingeladenen Abschlussprüfern eine Offenlegung sämtlicher Umsätze aus ihrer beruflichen Tätigkeit als Wirtschaftstreuhand verlangen. Nur durch ein solches Vorgehen ist eine Beurteilung hinsichtlich einer potenziellen wirtschaftlichen Abhängigkeit des Abschlussprüfers vom Prüfungsmandanten möglich.

### ● Exkurs: Ausschreibungspflichtige Abschlussprüfungen

Einen spezifischen Sonderfall stellen Abschlussprüfungen von öffentlich-rechtlichen Unternehmen dar, die zwingend einer öffentlichen Ausschreibung unterliegen. Mit dem URÄG 2008 wird klargestellt, dass der Aufsichtsrat Ausschreibungen von Abschlussprüfungen selbst durchführen muss. Bei der Vergabe des Auftrags zur Prüfung des Jahresabschlusses hat der Aufsichtsrat das Bundesvergabe-gesetz (BVerG) zu beachten. Da es insbesondere im Zuge von Einsprüchen zu Terminproblemen bei der Prüfung des Jahresabschlusses und daraus resultierend zu komplexen Rechtsfragen kommen kann, empfiehlt der Verfasser, Ausschreibungen von Abschlussprüfungen an

(4) Vgl. L. Kraßnig, Die Kooperation zwischen Aufsichtsrat und Wirtschaftsprüfer als wichtiger Beitrag zu einer hochqualitativen Abschlussprüfung, Aufsichtsrat aktuell 3/2007, 6.  
(5) Abschlussprüfer, die Unternehmen im öffentlichen Interesse (börsennotierte Unternehmen, Banken, Versicherungen, Pensionskassen) prüfen, sind bereits seit 31. 12. 2007 verpflichtet, über eine gesetzliche Peer-Review-Bescheinigung zu verfügen.  
(6) Sofern ein Prüfausschuss gesetzlich einzurichten ist, besteht eine diesbezügliche Verpflichtung gemäß § 270 Abs. 1a UGB i. d. F. URÄG 2008 bereits.

externe auf Vergaberecht spezialisierte Anwaltskanzleien zu übertragen. In diesem Zusammenhang stellt sich überhaupt die Frage, ob und inwiefern verpflichtende öffentliche Ausschreibungen von Abschlussprüfungsleistungen im Widerspruch zu § 270 UGB stehen, zumal dem Hauptanliegen des Aufsichtsrats, einen Abschlussprüfer seines Vertrauens auszuwählen, aufgrund eines möglicherweise unerwünschten Ausschreibungsergebnisses unter Umständen nicht Rechnung getragen wird. Die angesprochene Problematik stellt sich insbesondere bei der in der Praxis nach wie vor vorherrschenden Vergabe von Abschlussprüfungen an den Billigstbieter.

### 3. INHALT DES PRÜFUNGSVERTRAGES

Vor dem Hintergrund der Neufassung des § 270 Abs. 1 UGB hinsichtlich der nunmehr eindeutig geklärten Verantwortlichkeit des Aufsichtsrats für die inhaltliche Ausgestaltung des Prüfungsvertrages mit dem Abschlussprüfer, muss jedem Aufsichtsratsmitglied bewusst sein, dass es diesbezüglich bei pflichtwidrigem Verhalten auch für jeden fahrlässig und adäquat verursachten Schaden der Gesellschaft, der Gläubiger und der Aktionäre bzw. Gesellschafter haftet.<sup>(7)</sup> Aus diesem guten Grund ist es für den gewissenhaften Aufsichtsrat mehr denn je ein unabdingbares Erfordernis, sich mit den typischen Vertragspunkten eines Prüfungsvertrages auseinanderzusetzen.

In erster Linie werden sich die zuständigen Mitglieder dabei einerseits am Gesetz (§§ 268 ff. UGB) und andererseits an den für den Abschlussprüfer geltenden berufsständischen Vorschriften, die in diversen Fachgutachten des *Instituts Österreichischer Wirtschaftsprüfer (IWP)* festgelegt sind, orientieren. Darüber hinaus sind auch die International Standards on Auditing (ISA) von besonderer Bedeutung.<sup>(8)</sup> Um den gesetzlichen und berufsständischen Vorschriften entsprechend Nachdruck zu verleihen, sollten diese bei der Auftragsformulierung durchaus Berücksichtigung finden.

Der Inhalt des Prüfungsvertrages wird naturgemäß in Abhängigkeit von Branchenzugehörigkeit, Größe und Komplexität des zu prüfenden Unternehmens variieren. Unabhängig davon sollten aber folgende Punkte im Prüfungsvertrag immer angesprochen werden:<sup>(9)</sup>

- Die anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften;

- die Zielsetzung der Abschlussprüfung;
- die Verantwortlichkeit der gesetzlichen Vertreter für die Erstellung des Jahresabschlusses;
- der Umfang der Prüfung (eine Einschränkung des gesetzlich vorgeschriebenen Mindestumfangs der Prüfung ist nicht zulässig) sowie die zu beachtenden Gesetze, berufsständischen Vorschriften und ISA;
- die subsidiäre Anwendbarkeit der allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe bzw. der allgemeinen Auftragsbedingungen für Abschlussprüfungen;
- der Umstand, dass aufgrund der Notwendigkeit der Prüfung in Stichproben und wegen anderer immanenter Grenzen der Abschlussprüfung zusammen mit den immanenten Grenzen eines jeden rechnungslegungsbezogenen Internen Kontrollsystems ein unvermeidbares Risiko besteht, dass selbst wesentliche falsche Aussagen unentdeckt bleiben können;
- die Verpflichtung, dem Abschlussprüfer sämtliche für die Durchführung der Prüfung erforderlichen Aufzeichnungen, Schriftstücke und andere Informationen zur Verfügung zu stellen, sowie der Hinweis auf die Auskunftspflicht der gesetzlichen Vertreter gemäß § 272 UGB.

Im Prüfungsvertrag sind außerdem Vereinbarungen hinsichtlich Inhalt, Form und Zeitpunkt der Berichterstattung zu treffen. In diesem Zusammenhang sei auf § 273 Abs. 2 UGB i. d. F. URÄG 2008 verwiesen, wonach der Abschlussprüfer nunmehr auch über die wichtigsten bei der Abschlussprüfung gewonnenen Erkenntnisse sowie Beanstandungen zu berichten hat, die zwar nicht zu einer Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks geführt haben, aber dennoch für die Überwachung der Geschäftsführung und des geprüften Unternehmens von Bedeutung sind. Eine nähere Konkretisierung der „wichtigsten bei der Abschlussprüfung gewonnenen Erkenntnisse“ nimmt der Gesetzgeber allerdings nicht vor. Vom Abschlussprüfer ist allerdings eine problemorientierte Ausrichtung der Berichterstattung zu erwarten. Erkenntnisse, die nicht einer problemzentrierten Unternehmensüberwachung dienen, sind auszuklammern. Die Darstellung und Bewertung der gewonnenen Erkenntnisse müssen sich

Im Zusammenhang mit öffentlichen Auftragsvergaben stellt sich die Frage, ob und inwiefern ein Widerspruch zwischen der Verpflichtung, Abschlussprüfungsleistungen an öffentlich-rechtliche Unternehmen aus-schreiben zu müssen, und dem Hauptanliegen des Aufsichtsrats, einen Abschlussprüfer seines Vertrauens auszuwählen, besteht.

(7) Siehe dazu auch *Wiedermann*, Die Haftung des Aufsichtsrats bei unangemessenen Prüfungshonoraren, RdW 2004, 322.

(8) Die International Standards on Auditing (ISA) sind gemäß § 269b UGB i. d. F. URÄG 2008 verpflichtend anzuwenden, sobald sie von der Europäischen Kommission übernommen werden.

(9) Vgl. ISA 210 sowie das Fachgutachten KFS PG 1 des *IWP*.

auf die Schwachstellen des Unternehmens konzentrieren. Trotz dargestellter inhaltlicher Erweiterung der Berichtspflicht ist jedenfalls darauf zu achten, dass dem Postulat einer kurzen und klaren, aber zugleich aussagekräftigen und prägnanten Berichterstattung Rechnung getragen wird.<sup>(10)</sup> Klarzustellen ist, dass die neue inhaltlich erweiterte Berichtspflicht nach Vorliegen des Ergebnisses der Prüfung auszuüben sein wird und in den Prüfungsbericht (sog. „*long form report*“) aufzunehmen ist.<sup>(11)</sup> Der Prüfungsbericht als zentrales Element der Berichterstattung des Abschlussprüfers ist durch eine mündliche Berichterstattung zu ergänzen (§ 93 Abs. 1 AktG). Die Themenbereiche der mündlichen Berichterstattung sind im Prüfungsvertrag festzuhalten und haben jedenfalls folgende Punkte zu umfassen:<sup>(12)</sup>

- Prüfungsansatz;
- rechtliche und wirtschaftliche Besonderheiten des Geschäftsjahres;
- Einfluss besonders wichtiger Geschäftsvorfälle, bilanzpolitischer Gestaltungen und der Ausnutzung von Ermessensspielräumen sowie die Auswirkung sachverhaltsgestaltender Maßnahmen auf die wirtschaftliche Lage des zu prüfenden Unternehmens;
- besondere Berichtspflichten hinsichtlich von vom Aufsichtsrat vorgegebenen Prüfungsschwerpunkten;
- Stellungnahme zur Darstellung der Lage des geprüften Unternehmens im Lagebericht bezüglich wesentlicher Risiken der zukünftigen Entwicklung;
- im Rahmen der Prüfung des Internen Kontrollsystems festgestellte kritische Sachverhalte;
- Risikomanagementsystem.

Es sollte vertraglich sichergestellt werden, dass über wesentliche Feststellungen, wie z. B. unerwartet hohe Verluste, bereits während der Prüfung zu berichten ist.

Den der Abschlussprüfung möglicherweise zugrunde liegenden besonderen Umständen Rechnung tragend, kann es darüber hinaus im Einzelfall erforderlich sein, zusätzlich folgende Punkte im Prüfungsvertrag zu regeln:

- Die Notwendigkeit, andere Prüfer in die Prüfung miteinzubeziehen (dies gilt ins-

besondere aufgrund der neu normierten Verantwortlichkeit des Konzernabschlussprüfers für einbezogene Einzelabschlüsse gemäß § 269 Abs. 2 UGB i. d. F. URÄG 2008);

- die Notwendigkeit, Sachverständige in die Prüfung miteinzubeziehen;
- die Beziehung zum früheren Abschlussprüfer bei Erstprüfungen;
- Prüfungsschwerpunkte bzw. die Erweiterung des gesetzlichen Umfanges der Prüfung.

Prüfungsschwerpunkte werden vor allem dann in den Prüfungsvertrag aufzunehmen sein, wenn entweder bestimmte Verdachtsmomente aufzuklären oder turnusmäßig verschiedene sensible Bereiche besonders genau zu untersuchen sind, insbesondere um den Aufsichtsrat im Rahmen seiner eigenen Prüfungspflicht des Jahresabschlusses gemäß § 96 Abs. 1 AktG zu unterstützen.<sup>(13)</sup>

Einen wesentlichen Teil eines jeden Prüfungsvertrages stellt überdies die Vereinbarung eines angemessenen Prüfhonorars dar. Diesem sensiblen Problembereich ist der nachfolgende Abschnitt gewidmet.

Im Zuge von Ausschreibungen kann ein Angebot des Abschlussprüfers zur Durchführung der Abschlussprüfung, das alle wesentlichen Bestandteile enthält, von Seiten des zu prüfenden Unternehmens durch Erklärung nach der Wahl zum Abschlussprüfer angenommen werden. Der Prüfungsvertrag wird dadurch mit dem Inhalt des Angebots wirksam.<sup>(14)</sup> Werden danach weitere Punkte in den Prüfungsvertrag hineinreklamiert, die bei der Ausschreibung bzw. Angebotslegung keine Berücksichtigung fanden, bedarf es hierzu einer weiteren ausdrücklichen Erklärung. Grundsätzlich ist es jedoch ratsam, dass sich der Inhalt des Prüfungsvertrages weitestgehend mit dem Gegenstand der Ausschreibung deckt, um eine Neukalkulation der Prüfstunden und damit verbunden ein Abgehen vom Preis für die Abschlussprüfungsleistung zu vermeiden.

#### 4. DAS HONORAR

Eine wichtige Herausforderung für den Aufsichtsrat im Rahmen der Bestellung des Abschlussprüfers ist die Vereinbarung eines angemessenen Prüfhonorars. Wie bereits ein-

(10) Vgl. U. Kraßnig, Grundlagen der Qualitätssicherung der Abschlussprüfung in Österreich im Lichte internationaler Entwicklungstendenzen (Dissertation, WU Wien 2007) 170 m. w. N.; vgl. auch kritisch IWP, Stellungnahme zum Entwurf des Unternehmensrechts-Änderungsgesetzes 2008 – URÄG 2008.

(11) Vgl. IWP, Stellungnahme.

(12) Vgl. hierzu IDW PS 470.

(13) Vgl. Gelter in Bertl/Mandl (Hrsg.), Handbuch zum Rechnungslegungsgesetz (Loseblatt, 2007) § 270 Abs. 1.

(14) Vgl. hierzu IDW PS 220 TZ 7.

Der Inhalt des Prüfungsvertrages wird in Abhängigkeit von Branchenzugehörigkeit, Größe und Komplexität des zu prüfenden Unternehmens variieren.

gangs erwähnt, hat dieses in einem angemessenen Verhältnis zu der vom Prüfer im Rahmen der Abschlussprüfung zu erbringenden Leistung zu stehen und darf nicht an zusätzliche Bedingungen geknüpft sein. Außerdem dürfen zusätzlich an das zu prüfende Unternehmen erbrachte Leistungen das Prüfungshonorar nicht beeinflussen. Die diesbezügliche Neureglementierung des § 270 Abs. 1 UGB fand vor dem Hintergrund der sich in der Wirtschaftsprüfung über die Jahre entwickelten Praxis statt, durch Dumpingangebote den Zuschlag für die Abschlussprüfung zu erwirken und sich auf diese Weise „Zutritt“ zu einem Unternehmen zu verschaffen, um so weitere weitaus einträglichere Aufträge, meist im Bereich der betriebswirtschaftlichen Beratung, lukrieren zu können. Eine ausreichende Qualität der Abschlussprüfung kann aber nur gewährleistet werden, wenn der Abschlussprüfer ein für seine Prüfungsleistung angemessenes Honorar bekommt. Werden dagegen nicht kostendeckende Prüfungshonorare durch Quersubventionierung mit Hilfe von Nicht-Prüfungsaufträgen ermöglicht, läuft das zu prüfende Unternehmen zum einen Gefahr, dass es im Rahmen der Nicht-Prüfungsleistungen zu einer Überfakturierung kommt, um die niedrigen Honorare aus der Prüfungstätigkeit zu kompensieren, und zum anderen ist es nicht unwahrscheinlich, dass durch das Honorardumping erforderliche Prüfungshandlungen entweder überhaupt nicht oder nur unzureichend gesetzt werden. Kommt es aufgrund dieser angeführten Konstellation zu einer Haftung des Abschlussprüfers, kommt im Gleichschritt auch eine Haftung der einzelnen Aufsichtsratsmitglieder in Betracht. Diese haben nämlich möglicherweise durch eine sorgfaltswidrige Beauftragung des Abschlussprüfers das Risiko des Schadenseintritts infolge nicht ausreichender Prüfungshandlungen fahrlässig in Kauf genommen. Der Aufsichtsrat wird insbesondere dann haften, wenn er seiner eigenen Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses nicht hinreichend nachkommt. Darüber hinaus ist es für einen Aufsichtsrat nicht ratsam, einem Bestätigungsvermerk Vertrauen zu schenken, welcher von einem Abschlussprüfer erteilt wurde, der im hohen Ausmaß von der Vergabe von Nicht-Prüfungsaufträgen abhängig ist, die in aller Regel vom zu überprüfenden Vorstand erteilt werden.<sup>(15)</sup>

Bei der Beurteilung der Angemessenheit muss der Aufsichtsrat unter Berücksichtigung von Branchenzugehörigkeit, Größe und Komplexität des zu prüfenden Unternehmens das Prüfungshonorar einer Plausibilitätsprüfung unterziehen. Dabei hat sich der Aufsichtsrat vom Abschlussprüfer bereits bei Anbot ein vor-

aussichtliches Stundenbudget vorlegen zu lassen, welches er aufgrund seiner eigenen wirtschaftlichen Erfahrung entsprechend kritisch zu bewerten hat. Um die Angemessenheit des Stundenbudgets nachvollziehen zu können, ist eine Detaillierung im Hinblick auf Vorprüfung (Systemprüfung), Hauptprüfung und eventuell erteilte Sonderprüfungsaufträge sowie eine Aufteilung der Stunden auf die vorgesehenen Prüfpersonen und deren Qualifikation durch den Abschlussprüfer darzulegen. Unter Berücksichtigung eines durchschnittlichen Stundensatzes kann der Aufsichtsrat sodann einen Schluss hinsichtlich der Angemessenheit des veranschlagten Prüfungshonorars ziehen.

### 5. ZUSAMMENFASSUNG

Durch das URÄG 2008 verändert sich die Verantwortlichkeit des Aufsichtsrats bei der Bestellung des Abschlussprüfers. Es wird klargestellt, dass der Aufsichtsrat die Gesellschaft bei Anbahnung und Abschluss des Vertrages mit dem Abschlussprüfer nicht nur zu vertreten, sondern auch im Innenverhältnis die maßgeblichen Entscheidungen über die einzelnen Vertragspunkte zu treffen hat. Im Ergebnis bedeutet dies eine stärkere Einbindung des Aufsichtsrats in die Bestellung des Abschlussprüfers, da dieser nunmehr verpflichtet ist, die Ausschreibung der Abschlussprüfung und die Verhandlungen mit dem Abschlussprüfer selbst durchzuführen. Ein weiterer Punkt der Gesetzesänderung betrifft das Honorar des Abschlussprüfers. Dieses hat angemessen zu sein und darf nicht durch weitere Leistungen des Abschlussprüfers beeinflusst oder an Bedingungen geknüpft werden. Insbesondere vor dem Hintergrund dieser gesetzlichen Neureglementierung wurde in diesem Beitrag die konkrete Verantwortlichkeit des Aufsichtsrats bei der Bestellung des Abschlussprüfers ausführlich erörtert. Dabei wurde dargelegt, von welchen Kriterien sich der Aufsichtsrat bei der Auswahl des Abschlussprüfers leiten lassen soll, welchen typischen Inhalt ein Prüfungsvertrag haben soll und – letztendlich – was bei der Vereinbarung eines angemessenen Prüfungshonorars zu beachten ist. Außerdem wurde die Empfehlung abgegeben, bei ausschreibungspflichtigen Abschlussprüfungen aufgrund der Komplexität der Rechtsmaterie eine auf Vergaberecht spezialisierte Anwaltskanzlei beizuziehen. In diesem Zusammenhang wurde auch die Frage aufgeworfen, ob und inwiefern ein Widerspruch zwischen der Verpflichtung, Abschlussprüfungsleistungen an öffentlich-rechtliche Unternehmen ausschreiben zu müssen, und dem Hauptanliegen des Aufsichtsrats, einen Abschlussprüfer seines Vertrauens auszuwählen, besteht.

**Eine wichtige Herausforderung für den Aufsichtsrat im Rahmen der Bestellung des Abschlussprüfers ist die Vereinbarung eines angemessenen Prüfungshonorars.**

(15) Siehe dazu ausführlich U. Kraßnig, Grundlagen, 135 ff. m. w. N.; vgl. auch Wiedermann, RdW 2004, 323.