

**Arbeitskreis Externe und Interne Überwachung der Unternehmung (AKEIÜ) der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V.**

# Auswirkungen der Abschlussprüfungsreform auf den Prüfungsausschuss

## Arbeitskreis Externe und Interne Überwachung der Unternehmung (AKEIÜ) der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V.

Die Mitglieder des Arbeitskreises sind: Prof. (em.) Dr. Dr. h.c. Jörg Baetge, Universität Münster; Dr. Roland Busch, Swiss International Air Lines Ltd.; Dipl.-Kfm. Lutz Cauers, Deutsche Bahn AG; Prof. Dr. Anne d'Arcy, Wirtschaftsuniversität Wien; WP StB Dipl.-Kfm. Ulrich M. Harnacke, Audit – Tax – Advisory; Dr. Peter Henning, Deutsche Bank AG; Prof. Dr. Anja Hucke, Universität Rostock; WP StB Dr. Frank M. Hülsberg, Warth & Klein Grant Thornton AG WPG; Frank Jasper, Siemens AG; Dr. Udo Jung, The Boston Consulting Group GmbH; Dipl.-Kfm. Ulf Kampruwen, between. GmbH; Prof. Dr. Hans-Jürgen Kirsch, Universität Münster; Dr. Thomas Knoll, Deutsche Telekom AG; Prof. Dr. Annette G. Köhler, Universität Duisburg-Essen; Prof. Dr. Kai-Uwe Marten, Universität Ulm; WP StB Dipl.-Kfm. Andreas Menke; Prof. Dr. Hanno Merkt, Universität Freiburg; Dipl.-Kfm. Peter Missler, Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.; Prof. Dr. Ludwig Mochty, Universität Duisburg-Essen; RA Dr. Thomas Münzenberg, RAe Dr. Booz & Dr. Münzenberg; RA WP StB Prof. Dr. Jens Poll; Dr. Willi Schoppen, Spencer Stuart; Dipl.-Kfm. Hans Dieter Steindorf, Schwarz Dienstleistung KG; Dipl.-Kfm. Ruprecht Trummer, Baker Tilly Roelfs Unternehmensberatung GmbH; Dr. Markus Warncke, Villeroy & Boch AG; WP Dipl.-Kfm. Andreas Wermelt, Deloitte & Touche GmbH WPG; Marc Wössner, Bertelsmann SE & Co. KG, Volker Zieske, KPMG AG.

**Kontakt: autor@der-betrieb.de**

Die Reform der Abschlussprüfung hat die Anforderungen an die Arbeit des Aufsichtsrats bzw. des Prüfungsausschusses insbesondere an die Auswahl und Überwachung des Abschlussprüfers und dessen Unabhängigkeit deutlich erhöht. Im Folgenden wird in 10 Thesen dargelegt, wie die gesetzlichen Vorgaben in der Unternehmenspraxis effizient umgesetzt werden können.

## I. Einleitung

Die Rechtsgrundlagen der Abschlussprüfungsreform sind seit dem 17.06.2016 in Kraft. Die Reform umfasst vier Teile, und zwar die EU-Abschlussprüfungsverordnung (537/2014) und die überarbeitete EU-Abschlussprüfungsrichtlinie (2014/56/EU) sowie die nationalen Umsetzungsakte Abschlussprüfungsreformgesetz (AReG) und Abschlussprüferaufsichtreformgesetz (APAREG). Damit haben sich die Anforderungen an die Abschlussprüfung, insb. von Unternehmen von öffentlichem Interesse, erhöht. Gleichzeitig wurde die Aufsicht über die Abschlussprüfer neu geregelt.

Die Abschlussprüfungsreform spricht auch wichtige Bereiche der Tätigkeit von Prüfungsausschüssen an. Nachfolgend werden ausgewählte Themen erörtert, die von besonderer Bedeutung für die Arbeit von Prüfungsausschüssen sind. Dies sind die Besetzung des Prüfungsausschusses und des Aufsichtsrats, die Rolle des Prüfungsausschusses bei der Überwachung der Rotationspflichten und allgemein der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers sowie die neue Aufgabe zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses. Ist ein Prüfungsausschuss nicht eingerichtet, übernimmt der Aufsichtsrat selbst diese Aufgaben.

Die Reform geht auch mit einer Erweiterung der Sanktionen von Aufsichtsrats- und Prüfungsausschussmitgliedern einher.

Demnach können vorsätzliche Pflichtverletzungen von Mitgliedern des Prüfungsausschusses als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 50.000 € geahndet werden (§ 405 Abs. 3b – 3d, 4 AktG). Bei der Höhe der Geldbuße sind die Bedeutung der Ordnungswidrigkeit, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Aufsichtsratsmitglieds und ein etwaig erlangter wirtschaftlicher Vorteil zu berücksichtigen.

Bei Pflichtverletzungen unter Erhalt eines Vermögensvorteils oder bei Aussicht auf einen solchen oder bei beharrlicher Wiederholung droht eine Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder Geldstrafe (§ 404a AktG). Das Gericht kann schließlich unter den Voraussetzungen des § 70 StGB ein Berufsverbot von einem bis zu fünf Jahren verhängen.

Für die Feststellung von Verstößen und die Verhängung von Geldbußen ist das Bundesamt für Justiz zuständig; bei Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin). Verstöße gegen die neu eingeführten Ordnungswidrigkeitstatbestände sollen von der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (in anonymisierter Form) bekannt gemacht werden (§ 69 Abs. 1a und 2 WPO).

## II. Besetzung des Prüfungsausschusses

### These 1:

Die Unabhängigkeit des Finanzexperten soll gewährleistet sein.<sup>1</sup>

Mit dem AReG entfällt die aktienrechtliche Forderung nach der Unabhängigkeit des Finanzexperten im Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss (§§ 100 Abs. 5, 107 Abs. 4 AktG). Der Gesetzgeber begründet dies damit, dass durch die institutionelle Trennung von Aufsichtsrat und Vorstand bereits ein „allgemein hohes Maß an Unabhängigkeit“ gegeben sei. Somit ist es nunmehr z.B. zulässig, dass ein Vertreter eines kontrollierenden Aktionärs als Finanzexperte fungiert und er der Kodexempfehlung (Nr. 5.3.2 Satz 2 DCGK) folgend den Vorsitz im Prüfungsausschuss übernimmt.

Die Streichung der gesetzlichen Unabhängigkeitsforderung setzt jedoch die große Bedeutung der Unabhängigkeit des Finanzexperten nicht außer Kraft. Sie gehört weiterhin zu den Standards guter Corporate Governance. Denn die Unabhängigkeit des Finanzexperten und die Freiheit des Prüfungsausschusses von Interessenkonflikten stärken das Vertrauen des Kapitalmarkts in die Aufsicht des Unternehmens. So empfiehlt der Deutsche Corporate Governance Kodex denn auch nach wie vor, dass „dem Aufsichtsrat [...] eine nach seiner Einschätzung angemessene Anzahl unabhängiger Mitglieder

<sup>1</sup> Diese und die folgende These zur Sektor-Kompetenz im Expertenmix des Prüfungsausschusses wurden vorab veröffentlicht im Spencer Stuart Board Index 2016 unter der Überschrift: Spotlight: Auswirkungen der Abschlussprüfungsreform auf den Prüfungsausschuss, S. 7 ff., siehe [www.spencerstuart.com/research-and-insight](http://www.spencerstuart.com/research-and-insight).

angehören [soll]“ (Ziff. 5.4.2 DCGK). Explizit soll der Vorsitzende des Prüfungsausschusses unabhängig sein (Ziff. 5.3.2 Satz 3 DCGK).

Expertise und Unabhängigkeit sind grundlegende Qualitätsvoraussetzungen. Es muss gewährleistet sein, dass die Arbeit des Prüfungsausschusses weitgehend frei von Interessenkonflikten ist. Selbst ausreichende Qualifikation vorausgesetzt, schließt dies die Übernahme des Vorsitzes im Prüfungsausschuss durch wesentliche Anteilseigner grds. aus. Auch wenn das AktG alle Aufsichtsratsmitglieder auf das Unternehmensinteresse verpflichtet, wird der Vorsitzende des Prüfungsausschusses seine Interessen als Aktionär in der Praxis nicht ausblenden können; sie sind zumindest unterschwellig im Bewusstsein verankert.

Bei Vorliegen guter Gründe (z.B. bei mehreren Unternehmen von öffentlichem Interesse im Konzernverbund) können Unternehmen auf die Unabhängigkeit des Finanzexperten verzichten. Der Aufsichtsrat sollte sich in diesen Fällen explizit mit den Folgen seiner Entscheidung auseinandersetzen. Zudem besteht die Verpflichtung, die Abweichung vom Kodex offenzulegen und zu begründen. Der Minderheitenschutz ist in jedem Fall zu wahren.

### These 2:

Die Sektor-Kompetenz im Expertenmix des Prüfungsausschusses stärkt die Qualität seiner Arbeit.

Nach der Novelle des AktG durch das AReG müssen künftig die Mitglieder des Aufsichtsrats und die des Prüfungsausschusses in ihrer Gesamtheit mit dem Sektor, in dem die Gesellschaft tätig ist, vertraut sein (§§ 100 Abs. 5, 107 Abs. 4 AktG). Der Gesetzgeber verlangt demnach nicht von jedem einzelnen Aufsichtsrats- bzw. Prüfungsausschussmitglied tiefgehende Branchenexpertise. Notwendig ist aber, dass Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat in ihrer Gesamtheit das Geschäftsmodell, die Werttreiber und die Haupterfolgsfaktoren sowie Chancen und Risiken der Branche im Allgemeinen sowie des Unternehmens im Speziellen kennen.

Dass neben Sachverstand auf den Gebieten Rechnungslegung und Abschlussprüfung nun auch Sektor-Kompetenz im Prüfungsausschuss gesetzlich gefordert ist, ist zu begrüßen. Die Erweiterung des Anforderungsprofils verbessert die Aufgabenwahrnehmung des Prüfungsausschusses und ist eine wichtige Voraussetzung für die professionelle Überwachung des Rechnungslegungsprozesses, für die Prüfung der Wirksamkeit des internen Kontroll-, Risikomanagement- und Revisionssystems sowie für die Überwachung der Abschlussprüfung. Mit Branchenkenntnissen lassen sich die Chancen und Risiken besser beurteilen, besonders solche, die über Finanzrisiken hinausgehen und die z.B. die Technologie oder Strategie betreffen. Außerdem ist in der Rechnungslegung sektorspezifisches Spezialwissen erforderlich, z.B. bei der Bilanzierung von Finanzdienstleistungsinstituten, bei Sonderthemen wie der Umsatzrealisierung von Mobilfunkverträgen oder der Rückstellungsbildung von Ewigkeitslasten in der Energiebranche. In der Praxis führt die Forderung nach Sektor-Kompetenz im Prüfungsausschuss zu erhöhten Anforderungen an neue Prüfungsausschussmitglieder und die Fortbildung aller Prüfungsausschussmitglieder. Die Unternehmen sollten diesbezüglich stärker aktiv werden und sich nicht ausschließlich auf die

Eigenverantwortung der Aufsichtsratsmitglieder verlassen. Notwendig sind sowohl ein verpflichtendes Einführungsprogramm für neue sowie individualisierte Fortbildungsprogramme für langjährige Prüfungsausschussmitglieder, wie dies für Banken in § 25d Abs. 4 KWG bereits angelegt ist.

Die Betonung der Sektor-Kompetenz – so wichtig diese ist – darf allerdings nicht dazu führen, dass der breite Mix an Expertise im Aufsichtsrat verloren geht oder der Prüfungsausschuss de facto die Gesamtverantwortung des Aufsichtsrats hinsichtlich der Prüfung der Abschlüsse an sich zieht. Effektive Aufsicht und Beratung erfordern die breite Perspektive unterschiedlichster Experten, und zwar im gesamten Aufsichtsratsgremium.

### III. Externe Rotation des Abschlussprüfers

#### These 3:

Der Prüfungsausschuss ist für die Ausschreibung der Abschlussprüfung zuständig („Herr des Verfahrens“). Um dieser Zuständigkeit gerecht zu werden, müssen sämtliche für die Ausschreibung wesentlichen Entscheidungen vom Prüfungsausschuss getroffen werden.

Art. 16 EU-Abschlussprüfungsverordnung (APr-VO) enthält besondere Vorgaben für die Bestellung von Abschlussprüfern bei Unternehmen von öffentlichem Interesse. Vor jedem Wechsel des Abschlussprüfers muss eine Ausschreibung erfolgen. Soll die Höchstlaufzeit des Prüfungsmandats (mit Ausnahme von Banken und Versicherungen, für die diese Möglichkeit nicht besteht) von zehn Jahren verlängert werden (Art. 17 APr-VO), ist ebenfalls auszuschreiben. Zuständig ist hierfür der Prüfungsausschuss. Wesentliche Entscheidungen sind insb. der Zeitpunkt der Ausschreibung, die Eckdaten des Ausschreibungsverfahrens, die Mindestanforderungen an die Bewerber, die Bewertungskriterien und die Auswahl selbst.<sup>2</sup>

Der Prüfungsausschuss benötigt für diese Aufgabe, wie auch zur Erfüllung weiterer durch die Abschlussprüfungsreform auferlegte Pflichten, angemessene Ressourcen. Er kann sich für vorbereitende Arbeiten der personellen und sachlichen Ressourcen des Unternehmens bedienen, muss dabei aber darauf achten, dass alle wesentlichen Entscheidungen weiterhin von ihm selbst getroffen werden. Denkbar ist auch, dass allein der Prüfungsausschussvorsitzende in bestimmte Schritte der Ausschreibung eingebunden ist, solange er dem Gremium insgesamt in angemessener Weise Bericht erstattet und die (wesentlichen) Entscheidungen vom Gremium insgesamt getroffen werden. Eine Delegation von Entscheidungen auf das Management und nachgeordnete Abteilungen (z.B. Einkaufsabteilung) ist nicht möglich. Um die Gefahr einer unangemessenen Einflussnahme durch das Management zu vermeiden, kann es im Einzelfall geboten sein, dass der Prüfungsausschuss externe Berater hinzuzieht.

#### These 4:

Ein öffentliches Ausschreibungsverfahren ist keines i.S.v. öffentlichen Ausschreibungen nach dem Vergaberecht. Dennoch muss das Verfahren öffentlich und den Grundsätzen der Transparenz entsprechend diskriminierungsfrei sein.

<sup>2</sup> IDW, Positionspapier zur Ausschreibung der Abschlussprüfung (Stand: 30.05.2016), Tz. 11. Das Papier enthält auch weitergehende Empfehlungen zum Ausschreibungsverfahren.

Ausschreibungen i.S.v. Art. 17 APr-VO sind angemessen zu publizieren, um jedem Interessenten die Möglichkeit zu geben, an der Ausschreibung teilzunehmen. Die Ausschreibungsunterlagen müssen alle für die Ausschreibung relevanten Informationen enthalten, dazu gehören auch die Auswahlkriterien. Bei sehr niedrigen Honorarvorschlägen von Bewerbern sollte der Prüfungsausschuss die angebotene Prüfungsqualität hinterfragen. In der Praxis hat sich bewährt, qualitätsgefährdende Angebote nicht zu berücksichtigen. Dies sollte in den Ausschreibungsunterlagen angekündigt werden. Zur Beurteilung der Eignung und der Befähigung der in Betracht kommenden Abschlussprüfer sind auch Erkenntnisse und Schlussfolgerungen aus den Inspektionen bzw. Qualitätskontrollverfahren der Abschlussprüferaufsichtsstelle (und ggf. der WPK) zu würdigen. Dazu bietet es sich an, solche Informationen von den Bewerbern selbst zu erbitten.

#### These 5:

Auch wenn der Aufsichtsrat das Ausschreibungsverfahren selbst durchführt, weil kein Prüfungsausschuss gebildet wurde, muss er der Hauptversammlung nur einen Abschlussprüfer zur Wahl vorschlagen.

Als Ergebnis der Ausschreibung hat der Prüfungsausschuss dem Aufsichtsrat mindestens zwei Abschlussprüfer (unter Angabe einer Präferenz) vorzuschlagen. Sinn und Zweck des Zweivorschlags ist es, dem Aufsichtsrat eine Auswahlmöglichkeit für seinen Wahlvorschlag an die Hauptversammlung zu eröffnen. Bei Fehlen eines Prüfungsausschusses verbleibt es bei der Zuständigkeit des Aufsichtsrats für einen Wahlvorschlag an die Hauptversammlung.

#### These 6:

Da das Unternehmen und der Prüfungsausschuss der Abschlussprüferaufsichtsstelle auf Verlangen darlegen müssen, dass das Auswahlverfahren ordnungsgemäß („fair“) durchgeführt wurde, ist das Verfahren entsprechend zu dokumentieren.

Die Pflicht, die Ausschreibung zu dokumentieren und ihre Ordnungsmäßigkeit auf Verlangen darzulegen, ergibt sich unmittelbar aus der APr-VO (Art. 16 Abs. 3 Buchst. e und f). Die Dokumentation sollte die Ausschreibungsunterlagen, die Auswahlkriterien, die Bewertungen, die wesentlichen Entscheidungen im Verfahren und ihre Begründungen umfassen, sodass der gesamte Prozess der Ausschreibung in seinen wesentlichen Schritten nachvollziehbar bleibt.

Eine aussagekräftige Dokumentation ist aber auch aus weiteren Gründen sinnvoll. So könnten Aktionäre im Rahmen ihres Auskunftsrechts nach § 131 AktG Erläuterungen dazu verlangen, wie der Aufsichtsrat zu seinem Vorschlag für die Wahl eines neuen Abschlussprüfers gekommen ist. Insofern sollte gegenüber den Aktionären proaktiv auf die Ausschreibung im Zusammenhang mit dem Vorschlag zur Wahl des Abschlussprüfers eingegangen und das Verfahren im Bericht des Aufsichtsrats nach § 171 Abs. 2 AktG oder in der Einladung zur Hauptversammlung zum Tagesordnungspunkt „Wahl des Abschlussprüfers“ kurz beschrieben werden.

Weiterhin kann die Abschlussprüferaufsichtsstelle zur Erfüllung ihrer Aufgaben gem. Art. 27 Abs. 1 Buchst. c APr-VO von Unternehmen von öffentlichem Interesse zukünftig eine

Darstellung und Erläuterung des Ergebnisses sowie der Durchführung der Tätigkeit der jeweiligen Prüfungsausschüsse verlangen (§ 324 Abs. 3 HGB). Hierzu gehört auch die Auswahl des Abschlussprüfers<sup>3</sup>. Zwar hat die Abschlussprüferaufsichtsstelle zunächst auf öffentlich verfügbare Quellen wie z.B. im Internet veröffentlichte Geschäftsberichte zurückzugreifen. Dennoch ist es gut möglich, dass sie zur Vertiefung ihrer Analysen unternehmensinterne Ausschreibungsdetails, etwa die Bewertungskriterien, anfordert.

Schließlich sprechen die neuen Sanktionsbefugnisse des Bundesamts für Justiz bzw. der BaFin für eine aussagekräftige Dokumentation. Insoweit ist auch der in § 66c WPO geregelte Informationsaustausch zwischen der Abschlussprüferaufsichtsstelle und dem Bundesamt für Justiz sowie der BaFin von Bedeutung. Ergibt sich im Rahmen einer Untersuchung der Abschlussprüferaufsichtsstelle bei einem Abschlussprüfer der Verdacht, dass dieser im Zuge eines bewusst unsachgemäßen Verfahrens ausgewählt wurde, kann die Abschlussprüferaufsichtsstelle das Bundesamt für Justiz bzw. die BaFin darüber informieren. Dasselbe gilt, wenn sich der Verdacht auf eine bewusste Verletzung der Pflicht zur Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers ergibt.

#### IV. Unabhängigkeit des Abschlussprüfers

##### These 7:

Der Prüfungsausschuss muss sich in der Praxis intensiver als bisher mit der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers auseinandersetzen, insb. mit dessen Nichtprüfungsleistungen.

Schon bislang gehört es zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses, die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und dessen erbrachte Leistungen zu überwachen (vgl. § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG a.F. und Ziff. 5.3.2 DCGK). Die Prüfungsausschüsse börsennotierter Gesellschaften haben bisher insbesondere auf die Erklärung des Abschlussprüfers zu seiner Unabhängigkeit zurückgegriffen, die sie vor dessen Wahl durch die Hauptversammlung eingefordert haben (Ziff. 7.2.1 DCGK). Unternehmenseigene Maßnahmen zur Sicherung der Prüferunabhängigkeit haben die Prüfungsausschüsse regelmäßig nicht eingefordert.

Mit der Abschlussprüfungsreform müssen die Prüfungsausschüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse aber die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, insbesondere seine Nichtprüfungsleistungen, intensiver überwachen und sie werden dabei stärker selbst in die Pflicht genommen. Denn der Abschlussprüfer darf für das geprüfte Unternehmen von öffentlichem Interesse nach Art. 5 Abs. 4 Unterabs. 1 APr-VO nur noch Nichtprüfungsleistungen erbringen, wenn der Prüfungsausschuss diese „nach gebührender Beurteilung der Gefährdung der Unabhängigkeit und der angewendeten Schutzmaßnahmen“<sup>4</sup> billigt (vgl. auch § 319a Abs. 3 HGB).

Die Regelung gilt seit dem 17.06.2016. Es erscheint sachgerecht, in Anlehnung an die Verlautbarung der Europäischen

<sup>3</sup> Die Abschlussprüferaufsichtsstelle überwacht regelmäßig die Entwicklungen auf dem Markt für die Bereitstellung von Abschlussprüfungsleistungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse und bewertet hierbei auch die Ergebnisse der Tätigkeit der Prüfungsausschüsse (Art. 27 Abs. 1 Buchst. c APr-VO). Wie weit der Zugriff auf die „Tätigkeitsergebnisse der Prüfungsausschüsse“ reicht, dürfte auch von den Entwicklungen auf europäischer Ebene abhängen.

<sup>4</sup> Zu den Schutzmaßnahmen vgl. § 30 Abs. 1 Berufssatzung für WP/vereidigte Buchprüfer.

Kommission zur zeitlichen Anwendbarkeit der APR-VO<sup>5</sup> auch das Billigungserfordernis erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 16.06.2016 beginnen (vgl. auch Art. 79 Abs. 1 EGHGB). Für die allermeisten deutschen Unternehmen ist dieses Billigungserfordernis neu<sup>6</sup>. Die Bedeutung der Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers wird zusätzlich dadurch betont, dass für die Prüfungsausschussmitglieder die oben bereits erwähnten Sanktionsmöglichkeiten eingeführt wurden, sofern sie die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers nicht ordnungsgemäß überwachen (vgl. §§ 404a, 405 Abs. 3b AktG).

Besondere Bedeutung haben die Beschränkungen für Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers im Fall einer anstehenden Rotation. Denn hier muss der Prüfungsausschuss darauf achten, dass an die potentiellen Bieter keine Aufträge vergeben werden, die mit der Stellung als zukünftiger Abschlussprüfer unvereinbar sind. In der Praxis wirft dabei das Verbot der „Gestaltung und Umsetzung interner Kontroll- und Risikomanagementverfahren, die bei der Erstellung und/oder Kontrolle von Finanzinformationen oder Finanzinformationssystemen zum Einsatz kommen“, besondere Probleme auf. Denn es ist schon in dem Geschäftsjahr zu beachten, das dem ersten zu prüfenden Geschäftsjahr vorausgeht (sog. Cooling-in).

### These 8:

Wenn der Prüfungsausschuss die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen durch den Abschlussprüfer nicht generell ablehnt, sollte er einen Katalog von Nichtprüfungsleistungen festlegen, die er vorab – unabhängig vom Einzelfall – billigt.

Der Prüfungsausschuss muss alle Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers – entweder in Form einer generellen Regel oder im Einzelnen billigen. Die Reichweite des Begriffs Nichtprüfungsleistung ist indes nicht eindeutig. Während nach Erwägungsgrund 8 der APR-VO (deutsche Fassung) darunter alle „anderen Leistungen als Prüfungsleistungen“ (nicht Abschlussprüfungsleistungen i.S.v. Art. 3 APR-VO i.V.m. Art. 2 Nr. 1 RL 2006/43) zu verstehen sind, erfasst die englische Version „services other than statutory audits“ (also alles außerhalb gesetzlicher (Abschluss)Prüfungen) als Non-Audit Services. Aus Vorsichtsgründen sollten Prüfungsausschüsse den Begriff Nichtprüfungsleistung daher weit verstehen und alle Leistungen des Abschlussprüfers außerhalb der Abschlussprüfung darunter fassen<sup>7</sup>.

Der Prüfungsausschuss muss nicht nur Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers billigen, die gegenüber dem von ihm überwachten Unternehmen von öffentlichem Interesse erbracht werden sollen, sondern auch Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers oder der Mitglieder von dessen Netzwerk gegenüber Gesellschaften, die das Unternehmen von öffentlichem Interesse beherrschen oder von ihm beherrscht

5 EU Kommission, Q&A – Implementation of the New Statutory Audit Framework, 03.09.2014, I. Abschn.

6 Bei einigen Unternehmen unterliegen die Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers aufgrund deren (ehemaliger) Registrierung bei der US-amerikanischen Securities and Exchange Commission (SEC) bereits heute der Genehmigung durch den Prüfungsausschuss.

7 Vgl. IDW, EU-Regulierung der Abschlussprüfung, Stand: 11.04.2016, Ziff. 6.1.2. Anhaltspunkte für die Konkretisierung des Begriffs Abschlussprüfung ergeben sich aus IDW RS HFA 36, WPg 2016, S. 1224 ff.

werden. Handelt es sich dabei selbst um Unternehmen von öffentlichem Interesse, die denselben Abschlussprüfer haben, bedarf es dem Wortlaut der Vorschrift nach der Billigung aller Prüfungsausschüsse dieser Unternehmen von öffentlichem Interesse.

Die APR-VO verlangt vom Prüfungsausschuss nur für jene Nichtprüfungsleistungen eine Billigung, die gegenüber Konzerngesellschaften mit Sitz in der EU erbracht werden sollen (vgl. Art. 5 Abs. 1 Satz 1 APR-VO). Die meisten Prüfungsausschüsse erstrecken das Billigungserfordernis freiwillig jedoch auf alle Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers weltweit, zumal nicht immer einfach zu erkennen ist, wann eine Leistung für eine Gesellschaft mit Sitz in einem EU-Mitgliedstaat erbracht wird und wann nicht. Denn Art. 5 APR-VO erfasst auch Leistungen, die der Abschlussprüfer „indirekt“ für eine Gesellschaft erbringt.

Die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers kann nur gesichert werden, wenn der Prüfungsausschuss sich zu einem Zeitpunkt mit den Nichtprüfungsleistungen befasst, zu dem noch verhindert werden kann, dass die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers durch eine Beauftragung beeinträchtigt werden könnte. Regelmäßig muss die Billigung also vor Beginn der Leistungserbringung erteilt sein (vgl. auch § 319a Abs. 3 Satz 1 HGB).

Über die Billigung einer Nichtprüfungsleistung entscheidet der Prüfungsausschuss insgesamt und zwar regelmäßig in Form eines protokollierten Beschlusses. Parallel zur Rechtslage bei den zustimmungsbedürftigen Geschäften (§ 111 Abs. 4 Satz 2 AktG) ist eine Entscheidung allein durch den Ausschussvorsitzenden nicht zulässig. Dies gilt grds. auch in Eilfällen<sup>8</sup>. Eine Delegation der Entscheidung auf den Vorstand des Unternehmens oder dessen Mitarbeiter ist in keinem Fall zulässig.

Entscheidet der Prüfungsausschuss sich nicht generell gegen Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers, sollte er die aus seiner Sicht akzeptablen Arten von Nichtprüfungsleistungen unabhängig vom Einzelfall vorab billigen<sup>9</sup>. Dies ermöglicht dem Unternehmen, den Abschlussprüfer im Bedarfsfall auch kurzfristig mit zulässigen Nichtprüfungsleistungen zu beauftragen. Auch kann bei wiederkehrenden Auftragsarten der Prüfungsausschuss dadurch entlastet werden.

Für Konzerne mit Gesellschaften in unterschiedlichen Mitgliedstaaten der EU ist die Zulässigkeit einer Nichtprüfungsleistung nach dem Recht des Sitzstaates der Gesellschaft zu beurteilen, für die sie erbracht werden soll. Dennoch ist es nicht erforderlich, dass der Prüfungsausschuss abhängig von den Regelungen der einzelnen Länder verschiedene Kataloge verabschiedet. Vielmehr genügt es, wenn die Prüfungsausschüsse deutscher Unternehmen von öffentlichem Interesse einen in Deutschland zulässigen Katalog vorabgenehmigter Nichtprüfungsleistungen verabschieden und diesen unter den Vorbehalt stellen, dass die Vorabgenehmigung nicht gilt, wenn das jeweils anzuwendende lokale Recht die betreffende Leistung verbietet.

Die einzelfallunabhängige Genehmigung für bestimmte Arten von Nichtprüfungsleistungen kann auch Höchstbeträge für das Honorar pro vorab genehmigter Leistung festlegen. Ob der Prüfungsausschuss Aufträge, die diese Honorargrenze

8 Vgl. Habersack, Münchener Komm. z. AktG, 4. Aufl. 2014, § 111 Rdn. 125.

9 Vgl. IDW, EU-Regulierung der Abschlussprüfung, Stand: 11.04.2016, Ziff. 8.1.

überschreiten, später doch billigt, kann er unter Würdigung der Folgen für die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers in jedem Einzelfall entscheiden. Zwingend erforderlich erscheint eine Vorabgenehmigung mit Wertgrenzen aber nicht, zumal künftig eine Honorarobergrenze für alle Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers insgesamt gelten wird. Jedenfalls sollte der Prüfungsausschuss aber darauf achten, den Katalog vorab genehmigter Nichtprüfungsleistungen hinreichend zu konkretisieren, um seiner Überwachungspflicht gerecht zu werden.

Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 APr-VO begrenzt das Honorar für Nichtprüfungsleistungen einer „Prüfungsgesellschaft“ eines Geschäftsjahres auf 70 % des Durchschnitts der Prüfungshonorare der vorangegangenen drei Jahre. Art. 3 APr-VO i.V.m. Art. 2 Nr. 1 RL 2006/43 bezieht die Kappungsgrenze auf die Honorare der juristischen Einheit, die Abschlussprüfer des Unternehmens ist<sup>10</sup>. Die Honorare der Netzwerkmitglieder sind von der gesetzlichen Regelung nicht erfasst. Die Kappung gilt ab dem vierten nach dem 16.06.2016 beginnenden Geschäftsjahr, bei kalendergleichem Geschäftsjahr also erstmals im Jahr 2020. Die Prüfungsausschüsse sollten aber schon zuvor das Verhältnis der Honorare für Nichtprüfungsleistungen zu denen der Abschlussprüfung kennen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Frage, welche Honorare genau in die Anhangangaben zum Abschlussprüferhonorar nach den §§ 285 Nr. 17 und 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB bzw. in die Berechnung der Kappungsgrenze einzubeziehen sind, im Detail unterschiedlich zu beantworten ist.

Die Prüfungsausschüsse haben sich auch mit der Frage zu befassen, wie das Unternehmen von öffentlichem Interesse sicherstellt, dass an den Abschlussprüfer keine Nichtprüfungsleistungen ohne Billigung des Prüfungsausschusses vergeben werden. Diese Prozessfrage stellt sich unabhängig davon, ob der Prüfungsausschuss bestimmte Nichtprüfungsleistungen definiert hat, die er abstrakt vorab billigt oder nicht. Wird ein derartiger Katalog vorab genehmigter Nichtprüfungsleistungen vom Prüfungsausschuss festgelegt, muss das Unternehmen (durch den Prüfungsausschuss kontrolliert) Vorgaben dazu machen, wie vor Beauftragung des Abschlussprüfers formal geklärt wird, ob die konkret beabsichtigte Nichtprüfungsleistung bereits gebilligt wurde und wie andernfalls vorzugehen ist<sup>11</sup>.

### These 9:

Der Prüfungsausschuss sollte die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (anlasslos) mindestens einmal im Jahr zum Gegenstand einer Sitzung machen.

Zur Überprüfung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers bietet sich jene Sitzung an, in der sich der Prüfungsausschuss mit dem geprüften Jahres- und ggf. dem Konzernabschluss sowie der Einladung zur Hauptversammlung befasst. Dabei hat er über die Erbringung etwaiger Nichtprüfungsleistungen hinaus auch andere Aspekte mit Relevanz für die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers in den Blick zu nehmen (z.B. die für

den Abschlussprüfer geltenden Restriktionen zum Besitz von Anteilen des geprüften Unternehmens).

Bei der Befassung kann sich der Prüfungsausschuss u.a. auf die umfassend angelegte Erklärung zur Unabhängigkeit stützen, die der Abschlussprüfer nach Art. 6 Abs. 2 Buchst. a APr-VO nunmehr abzugeben hat und die nach Art. 11 Abs. 2 APr-VO in den Prüfungsbericht aufzunehmen ist. Diese Erklärung kann mit der Unabhängigkeitserklärung nach Ziff. 7.2.1 DCGK kombiniert werden, die der Aufsichtsrat bzw. der Prüfungsausschuss einholen soll, bevor der Abschlussprüfer der Hauptversammlung zur Wahl vorgeschlagen wird<sup>12</sup>. Die alleinige Kenntnisnahme der Erklärung des Abschlussprüfers durch den Prüfungsausschuss wird der Überwachungspflicht des Prüfungsausschusses bezüglich der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers gleichwohl nicht gerecht.

Erbringt der Abschlussprüfer Bewertungs- oder Steuerberatungsleistungen, hat er nach § 319a Abs. 1 Satz 3 2. Hs. HGB deren Auswirkungen auf den zu prüfenden Abschluss zusätzlich im Prüfungsbericht darzustellen und zu erläutern. Außerdem sind die Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers (nicht seiner Netzwerkmitglieder) nach Art. 10 Abs. 2 Buchst. g) APr-VO im Bestätigungsvermerk anzugeben, soweit sie nicht dem Jahres- bzw. Konzernabschluss oder dem (Konzern)Lagebericht zu entnehmen sind. Schließlich kann der Prüfungsausschuss die Anhangangabe nach §§ 285 Nr. 17, 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB zu den Honoraren des Abschlussprüfers nutzen, um sich ein Bild über die Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers im abgelaufenen Geschäftsjahr zu machen. Ein solcher Abgleich ist von besonderer Bedeutung, wenn der Prüfungsausschuss einen Katalog vorab genehmigter Nichtprüfungsleistungen verabschiedet hat. Denn nur so kann er ermitteln, ob und in welchem Umfang von dem Katalog tatsächlich Gebrauch gemacht wurde. In diesem Fall erscheint eine jährliche Befassung mit den tatsächlich erbrachten Nichtprüfungsleistungen allerdings als Mindestfrequenz. Für eine unterjährige Befassung kann etwa ein umfangreicher, in der Vergangenheit breit genutzter Katalog vorabgenehmigter Leistungen sprechen. Denkbar ist aber auch, dass sich der Prüfungsausschuss Aufträge über Nichtprüfungsleistungen, die eine festgesetzte Honorargrenze überschreiten, anlassbezogen berichten lässt. Die Befassung mit den (tatsächlich erbrachten) Nichtprüfungsleistungen bietet auch Gelegenheit, den Katalog unabhängig vom Einzelfall vorabgenehmigter Nichtprüfungsleistungen auf einen Aktualisierungsbedarf hin zu überprüfen<sup>13</sup>.

Im Zuge der Befassung mit der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers sollte sich der Prüfungsausschuss auch entsprechend Art. 6 Abs. 2 Buchst. b) EU-VO mit etwaigen Gefahren für die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers sowie ergriffenen Schutzmaßnahmen befassen und diese mit dem Abschlussprüfer diskutieren. Zu diesem Zweck sollte der Abschlussprüfer dem Prüfungsausschuss erläutern, welche wesentlichen Maßnahmen er selbst zur Sicherung seiner Unabhängigkeit ergriffen hat. Sind diese dem Prüfungsausschuss bzw. seinen Mitgliedern einmal bekannt, genügt es, wenn dem Gremium nur wesentliche Änderungen vorgestellt werden.

<sup>10</sup> Vgl. IDW, EU-Regulierung der Abschlussprüfung, Stand: 11.04.2016, Ziff. 6.4.

<sup>11</sup> Erlässt der Prüfungsausschuss einen Katalog von unabhängig vom Einzelfall vorab gebilligten Nichtprüfungsleistungen und legt Eckpunkte für dessen Einhaltung fest, sind darin Leitlinien zu sehen, wie sie gem. Art. 5 Abs. 4 Unterabs. 1 Satz 2 APr-VO für Bewertungs- und Steuerberatungsleistungen „ggf.“ zu erstellen sind.

<sup>12</sup> Vgl. IDW, PS 345, Tz. 36.

<sup>13</sup> Vgl. Beschlussempfehlungen und Bericht des Ausschusses für Recht und Verbraucherschutz zum AReG RegE vom 16.03.2016, BT-Drucks. 18/7902, S. 64.

## V. Integrität des Rechnungslegungsprozesses

### These 10:

Die neue Aufgabe hinsichtlich der Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses sollte in der Praxis dazu führen, dass sich der Prüfungsausschuss stärker als bisher mit dem Prozess der Rechnungslegung und den diesbezüglich eingerichteten internen Kontrollen befasst.

Durch das AReG wurde im § 107 Abs. 3 AktG ein neuer Satz 3 eingeführt. Danach „kann“ der Prüfungsausschuss Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses unterbreiten. Damit scheint der deutsche Gesetzgeber hinter der umzusetzenden Richtlinie 2014/56/EU zurückzubleiben, nach der die Aufgabe des Prüfungsausschusses darin besteht, „den Rechnungslegungsprozess zu beobachten und Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung von dessen Integrität zu unterbreiten“.

Während der EU-Gesetzgeber ausgehend vom One-Tier-System offensichtlich das Ziel verfolgt, den Prüfungsausschuss durch die Zuweisung weiterer bzw. die Konkretisierung bestehender Aufgaben als „Organ“ zu stärken, ist der deutsche Gesetzgeber weiterhin darauf bedacht, den Prüfungsausschuss nur als fakultativen Ausschuss des Aufsichtsrats zu ermöglichen und ansonsten die Aufgaben des Prüfungsausschusses dem Aufsichtsrat zuzuordnen.

Die Konkretisierung der Aufgabe des Prüfungsausschusses, zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses Empfehlungen oder Vorschläge unterbreiten zu können, sollte in der Praxis jedoch nicht so unverbindlich gehandhabt werden, wie dies eine Kann-Bestimmung erst einmal vermuten lässt. Vor dem Hintergrund der Gesetzesänderung ist es denkbar, dass auf den Hauptversammlungen von Publikumsgesellschaften diese zu den diesbezüglichen Aktivitäten befragt werden und sie dementsprechend Auskunft zu erteilen haben.

Die Integrität des Rechnungslegungsprozesses sollte sich nicht allein auf die Richtigkeit der erstellten Abschlüsse beziehen, die ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermitteln müssen, sondern darüber hinaus auf die Stabilität und Robustheit des Rechnungslegungsprozesses selbst.

Anlassbezogen, also wenn auf dem Gebiet der Rechnungslegung oder der Abschlussprüfung Probleme oder kritische Sachverhalte im eigenen oder in vergleichbaren Unternehmen bekannt werden, war der Prüfungsausschuss im Rahmen seiner sorgfältigen Aufgabenwahrnehmung schon immer verpflichtet, die Abwicklung solcher oder ähnlicher kritischer Sachverhalte im Rechnungslegungsprozess des eigenen Unternehmens zu überprüfen. Die Neuregelung sollte darüber hinaus dazu führen, dass sich der Prüfungsausschuss auch anlassunabhängig mit dem Rechnungslegungsprozess befasst. Das bedeutet jedoch nicht, dass der Prüfungsausschuss selbst Prüfungshandlungen, z.B. eigene Prozessbeobachtungen, vornehmen oder investigativ tätig werden muss, um mögliche Integritätsverstöße im Rechnungslegungsprozess aufzuspüren, sondern dass er mit Vorstand und Abschlussprüfer die Integrität des Rechnungslegungsprozesses diskutiert. Auch kann der Prüfungsausschuss dem Abschlussprüfer die Integrität des Rechnungslegungsprozesses als Prüfungsschwerpunkt aufgeben.

Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses setzen, neben dem gesetzlich vorgeschriebenen Sachverstand auf den Gebieten der Rechnungslegung oder Abschlussprüfung, auch detaillierte Kenntnisse des Unternehmens voraus; diese soll der Prüfungsausschuss weiterhin in erster Linie durch Berichte des Vorstands erlangen. Hierzu sollte der Prüfungsausschuss häufiger Berichte zu bestimmten Prozess- bzw. Bilanzierungsfragen, z.B. zur Umsetzung einer neuen Rechnungslegungsnorm, anfordern und mit Vorstand und Abschlussprüfer diskutieren. Die Gesetzesbegründung des AReG geht davon aus, dass die Empfehlungen oder Vorschläge des Prüfungsausschusses regelmäßig an den Aufsichtsrat erteilt werden. Da in der Praxis die Empfehlungen und Vorschläge jedoch gewöhnlicher Weise vom geschäftsführenden Organ umzusetzen sind, sollte sich der Prüfungsausschuss mit seinen Initiativen auch direkt an den Vorstand wenden können. Eine solche Vorgehensweise sollte der Aufsichtsrat per Beschluss legitimieren bzw. eine solche Regelung in die Geschäftsordnung des Prüfungsausschusses aufnehmen. Die regelmäßige Berichterstattung des Prüfungsausschusses an den Aufsichtsrat bleibt davon unberührt.

Die Empfehlungen oder Vorschläge des Prüfungsausschusses bzgl. der Integrität des Rechnungslegungsprozesses werden regelmäßig nicht detailliert sein, sondern eher Eckpfeiler beschreiben, wie mit bestimmten Sachverhalten umzugehen ist. Auch wenn diese Aufgabe des Prüfungsausschusses nicht explizit strafbewehrt ist, sollte der Prüfungsausschuss zum Nachweis seiner Tätigkeit seine Anfragen, Beratungen und Initiativen zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses ausführlich protokollieren.

## VI. Fazit

Die aktuelle Abschlussprüferreform ist nach der Einführung des fakultativen Prüfungsausschusses ins AktG durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechtes (BilMoG) im Jahre 2009 die größte gesetzliche Neuordnung der Prüfungsausschussarbeit. Neben neuen Vorschriften zur Besetzung des Gremiums kodifiziert sie nicht nur neue strafbewehrte Aufgaben des Ausschusses hinsichtlich der Rotation des Abschlussprüfers und dessen Unabhängigkeit, sondern erweitert seine Aufgaben hinsichtlich der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses nun auch auf Initiativen zur Gewährleistung dessen Integrität.

### Redaktionelle Hinweise:

Vgl. zu diesem Thema auch:

- *Nonnenmacher/Wemmer/v. Werder*, Anforderungen an Prüfungsausschüsse, DB 2016 S. 2826 = DB1223100
- *Buhleier/Niehues/Splinter*, Praktische Herausforderungen bei der Umsetzung der neuen Anforderungen an den Prüfungsausschuss des Aufsichtsrats, DB 2016 S. 1885 = DB1206766
- *Meyer/Mattheus*, Das Abschlussprüfungsreformgesetz (AReG) – Neuerungen für Prüfungsausschüsse, DB 2016 S. 695 = DB1195434.

METATAGS: zeitschrift\_DB; ressort\_WR; doctype\_an; SiriusID\_1226035; RawID\_0

GmbH-Recht

»DB1226626

## Einziehung eines GmbH-Anteils: Einwurf-Einschreiben erfüllt formale Anforderungen eines eingeschriebenen Briefes gem. § 21 GmbHG

Der BGH hat in seinem Urteil vom 27.09.2016 zwei Streitfragen rund um das 1997 eingeführte Einwurf-Einschreiben geklärt. Zum einen erfüllt dieses nach Ansicht des BGH die Anforderungen an die Zustellung mittels „eingeschriebenen Briefes“ gem. § 21 GmbHG. Zum anderen hat der BGH die dem Einwurf-Einschreiben zukommende Beweiskraft geklärt: bei Vorlage der Belege besteht ein Anscheinsbeweis für den Zugang beim Empfänger.

Die Beklagte war per Einwurf-Einschreiben der Deutsche Post AG aufgefordert worden, einen noch offenen Betrag auf das Stammkapital der Klägerin zu zahlen. Nachdem die Zahlung nicht fristgemäß erfolgte, wurde der Geschäftsanteil der Beklagten kaduziert, die Beklagte also zwangsweise aus der GmbH ausgeschlossen. Die Parteien stritten zunächst über die Wirksamkeit des Ausschlusses.

BGH, Urteil vom 27.09.2016 – II ZR 299/15, DB 2016 S. 2837

RA Dr. Peter Etzbach, LL.M. / RAin Sarah Scharf, Oppenhoff & Partner, Köln

Kontakt: [autor@der-betrieb.de](mailto:autor@der-betrieb.de)

### I. Kernaussagen des Urteils

Im Rahmen der Revision stritten die Parteien nur noch über die Frage, ob die Kaduzierung wegen Versandes der Zahlungsaufforderung mittels Einwurf-Einschreibens statt mittels Übergabe-Einschreibens unwirksam sei. Dies verneinte der BGH. Die formalen Anforderungen einer erneuten Aufforderung mittels eingeschriebenen Briefes gem. § 21 Abs. 1 Satz 2 GmbHG würden durch ein Einwurf-Einschreiben der Deutsche Post AG gewahrt. Bei Vorlage der bei einem Einwurf-Einschreiben gefertigten Einlieferungs- und Auslieferungsbelege bestehe zudem ein Anscheinsbeweis für den Zugang beim Empfänger.

### II. Rechtliche Begründung

Der BGH legt den Begriff des „eingeschriebenen Briefes“ nach den klassischen Auslegungsmethoden aus:

Der BGH verweist zunächst auf die derzeit geltenden AGB der Deutsche Post, wonach unter den Oberbegriff des Einschreibens beide Varianten fielen. Das fehlende Tätigwerden des Gesetzgebers seit Einführung des Einwurf-Einschreibens weist zudem darauf hin, dass er keinen Handlungsbedarf sehe.

Danach geht der BGH im Einzelnen auf den Sinn und Zweck der Norm ein. Als solchen führt er die Zugangssicherung und die Sicherung der Beweisführung an. Als weitere Zwecke nennt der BGH, ohne näher auf diese einzugehen, die zweifelsfreie Kontrolle des Fristlaufes, den Schutze des Gesellschafters als Erklärungsempfänger und die Effektivität und Praktikabilität der Kapitalaufbringung.

Der BGH kommt zu dem Schluss, dass bei Verwendung eines Übergabe-Einschreibens gar ein höheres Risiko bestehe, dass die Zahlungsaufforderung dem Empfänger nicht im Rechtsinne durch Einlegen in den Briefkasten zugeht. Denn wenn

der Empfänger beim Übergabe-Einschreiben nicht angetroffen werde, erhalte er einen Benachrichtigungsschein im Briefkasten (der den Zugang des Einschreibebriefes nicht ersetzt) und könne das Einschreiben in einer Postfiliale abholen. Ob er dies tue, sei allerdings nicht gesichert. Daher sieht der BGH auch mit Blick auf den tatsächlichen Zugang keine Vorteile des Übergabe-Einschreibens gegenüber dem Einwurf-Einschreiben.

Qualitative Unterschiede in Bezug auf die Möglichkeit der Zugangskontrolle und der Zuverlässigkeit des Postlaufes sieht der BGH nicht.

Der Beweiszweck sei bei Verwendung des Einwurf-Einschreibens ebenfalls gewährleistet. Bei Vorlage des Einlieferungsbeleges, allerdings nur zusammen mit der Reproduktion des Auslieferungsbeleges, streite ein Anscheinsbeweis dafür, dass die Zahlungsaufforderung in den Briefkasten eingelegt ist, sofern das Verfahren ordnungsgemäß durchgeführt wurde.

### III. Praxisfolgen

Die Entscheidung schafft begrüßenswerte Rechtsklarheit. Zu kritisieren wäre, dass der BGH zwar klarstellt, dass § 21 Abs. 1 Satz 2 GmbHG auch dem Schutz des Gesellschafters dient, aber die Interessen des Gesellschafters bei seiner Argumentation zu wenig explizit erörtert. Dabei stellte gerade bei einer so eingreifenden Maßnahme wie der Kaduzierung der Schutz des Gesellschafters einen wichtigen Gesetzeszweck darstellt. Durch das Übergabe-Einschreiben wird der Brief aus dem normalen Postlauf hervorgehoben und die Aufmerksamkeit auf ihn gelenkt. Aus Sicht der Gesellschaft allerdings hilft die Entscheidung, rechtssichere Zustellungen zu bewirken.

Dem Empfänger bleibt nach wie vor die Verteidigung, das Einschreiben habe keinen bzw. einen völlig anderen Inhalt gehabt. Hierzu muss der BGH nicht explizit Stellung nehmen, da der Zugang im vorliegenden Fall nicht bestritten wurde.

Die Entscheidung hat Auswirkungen auf alle Fälle, in denen das Gesetz die Übersendung per „eingeschriebenem Brief“ verlangt. Wichtig ist sie damit insb. für die Einberufung von Gesellschafter- oder Hauptversammlungen (vgl. § 51 Abs. 1 GmbHG und § 121 Abs. 4 Satz 2 AktG).

Auch für das Arbeitsrecht ist diese Entscheidung von großer Relevanz. Insb. die Frage nach dem Beweiskraft des Einwurf-Einschreibens ist bislang eine bei der Zustellung von Kündigungen umstrittene Frage (vgl. nur LAG Köln, Urteil vom 14.08.2009, Az. 10 Sa 84/09).

### Redaktioneller Hinweis:

Der Volltext der Entscheidung ist online abrufbar unter: RS1223474.

METATAGS: zeitschrift\_DB; ressort\_WR; doctype\_kk; SiriusID\_1226626; RawID\_0;