



DIE REGELUNGEN DES BILANZRECHTSREFORMGESETZES

20.12.2004 Fachinformation

Nachdem das Bilanzrechtsreformgesetz am 26. November 2004 den Bundesrat passiert hat, erfolgte jetzt die Veröffentlichung des Gesetzes, das für die Abschlussprüfungen von Kapitalgesellschaften wesentliche Neuregelungen bringt. Im Bundesgesetzblatt vom 9. Dezember 2004 S. 3166 ist das Gesetz zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung (Bilanzrechtsreformgesetz - BilReG) veröffentlicht worden. Zu den einzelnen Regelungen des Gesetzes hat der GdW Bundesverband deutscher Wohnungsunternehmen Folgendes mitgeteilt: Unabhängigkeitsregelungen § 319 HGB umfasst allgemein die bei Abschlussprüfungen von Kapitalgesellschaften geltenden Unabhängigkeitsregelungen. § 319 a HGB enthält darüber hinaus verschärfende Regelungen für bestimmte Unternehmen von öffentlichem Interesse. Ursprünglich war vorgesehen, sämtliche Unternehmen in den Regelungsbereich des § 319 a einzubeziehen, die einen organisierten Kapitalmarkt in Anspruch nehmen. In dem vom Bundestag beschlossenen Gesetz wird nun von Unternehmen gesprochen, die einen organisierten Markt in Anspruch nehmen. § 319 HGB gliedert den bisherigen § 319 neu und enthält weitere, bisher nicht vorhandene Ausschlussgründe für die Prüfung von Kapitalgesellschaften. Künftig ist es neben der heute schon nicht erlaubten Mitwirkung bei der Aufstellung des Jahresabschlusses, nicht mehr erlaubt, dass der Abschlussprüfer bei der Durchführung der internen Revision in verantwortlicher Position mitgewirkt hat oder Unternehmensleitungs- oder Finanzdienstleistungen erbracht hat oder eigenständige versicherungsmathematische oder Bewertungsleistungen erbracht hat, die sich auf den zu prüfenden Jahresabschluss nicht nur unwesentlich auswirken. § 319 a sieht darüber hinaus für die Prüfung von Unternehmen, die einen organisierten Markt im Sinne von § 2 Abs. 5 des Wertpapierhandelsgesetzes in Anspruch nehmen, folgende zusätzliche Beschränkungen vor: Umsatzgrenze von 15 Prozent, Verbot der Erbringung von Rechts- und Steuerberatungsleistungen, die über das Aufzeigen von Gestaltungsalternativen hinaus gehen, Verbot der Entwicklung, Einrichtung und Einführung von Rechnungslegungsinformationssystemen. Das ursprünglich nach § 319 a HGB vorgesehene Verbot der gerichtlichen Vertretung in Rechts- und Steuerangelegenheiten wurde im Rahmen der Behandlungen im Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages aufgegeben. Darüber hinaus sind Wirtschaftsprüfer nach § 319 a HGB ausgeschlossen, die bereits in sieben oder mehr Fällen das Testat unterzeichnet haben. Es wird allerdings eine "Cooling-off"-Periode von drei Jahren eingefügt, die eine Beteiligung an der Prüfung des Jahresabschlusses des betreffenden Unternehmens in diesem Zeitraum ausschließt. Auswirkungen auf Prüfungsverbände Die Regelungen nach § 319 HGB gelten uneingeschränkt bei der Prüfung von Kapitalgesellschaften durch Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Soweit Prüfungsverbände bei der Prüfung von Genossenschaften tätig werden, gelten diese Regelungen nicht. § 55 GenG regelt hier als Ausschlussgrund den wichtigen Grund, der nach den einschlägigen Kommentierungen zurzeit nur bei der Mitwirkung bei der Aufstellung des Jahresabschlusses gesehen wird. Was die zugelassene Prüfung von Kapitalgesellschaften (vor allem ehemals gemeinnützige Wohnungsunternehmen) durch genossenschaftliche Prüfungsverbände anbelangt, so wird Art. 25 Abs. 1 Satz 3 HGB künftig wie folgt gefasst: Die §§ 319 Abs. 2 und 3 sowie 319 a Abs. 1 (nur bei börsennotierten Unternehmen) sind nicht uneingeschränkt auf den Verband anzuwenden, sondern nur auf die gesetzlichen Vertreter des Prüfungsverbandes und auf alle vom Prüfungsverband beschäftigten Personen, die das Ergebnis der Prüfung beeinflussen können. D. h. konkret, dass der Prüfungsverband künftig auch bei Kapitalgesellschaften, die er prüft, die nach § 319 Abs. 2 und 3 oder nach § 319 a Abs. 1 grundsätzlich ausgeschlossenen Tätigkeiten erbringen kann, wenn sie durch Personen erbracht werden, die auf das Ergebnis der Prüfung der einzelnen Kapitalgesellschaften keinen Einfluss nehmen können. Die Begründung spricht hier als betroffenem Personenkreis neben den gesetzlichen Vertretern nur von den Mitgliedern des Prüfungsverbands und den weisungsberechtigten Vorgesetzten. Darüber hinaus ist nach Art. 25 EGHGB auch § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB auf Mitglieder des Aufsichtsorgans des Prüfungsverbandes nicht anzuwenden, wenn sichergestellt ist, dass der Abschlussprüfer die Prüfung unabhängig von den Weisungen durch das Aufsichtsorgan durchführen kann. Begründet wird diese Sonderregelung für Prüfungsverbände damit, dass bei Prüfungsverbänden das wirtschaftliche Eigeninteresse nicht so ausgeprägt sei, wie bei einer gewinnorientierten Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. § 289 Lagebericht § 289 Abs. 1, der die wesentlichen Pflichten der Lageberichterstattung aufnimmt, ist deutlich erweitert worden. Es bleibt dabei, dass der Lagebericht den Geschäftsverlauf einschließlich der Geschäftsergebnisse und die Lage der Kapitalgesellschaft so darzustellen hat, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird. Wie diese Berichterstattung zu erfolgen hat, wird danach anschließend näher konkretisiert. Explizit aufgenommen ist in § 289 Abs. 1, dass der Lagebericht eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der

Komplexität der Geschäftstätigkeit entsprechende Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage der Gesellschaft zu enthalten hat. Dabei sind die bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren einzubeziehen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern. Bei großen Kapitalgesellschaften i. S. von § 267 Abs. 3 HGB sind darüber hinaus auch die nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, wie Informationen über Umwelt und Arbeitnehmerbelange, soweit sie für das Verständnis des Geschäftsverlaufes und/oder der Lage von Bedeutung sind, einzubeziehen. Was die bereits bisher geregelte Risikoberichterstattung in § 289 Abs. 1 Satz 1, 2. Halbsatz, betrifft, so wird diese ebenfalls erweitert. Was die voraussichtliche Entwicklung der Kapitalgesellschaft anbelangt, so sind künftig nicht nur die wesentlichen Risiken, sondern auch die wesentlichen Chancen zu beurteilen und zu erläutern. Die zugrundeliegenden Annahmen sind anzugeben. Darüber hinaus wird die Berichterstattung nach Abs. 2 Nr. 2, die bisher nur die voraussichtliche Entwicklung der Kapitalgesellschaft umfasst, deutlich konkretisiert. Künftig sind die Risikomanagementziele und –methoden der Gesellschaft einschließlich der Methoden zur Absicherung aller wichtigen Transaktionen im Rahmen von Sicherungsgeschäften sowie Preisänderungs-, Ausfall- und Liquiditätsrisiken sowie die Risiken aus Zahlungsstromschwankungen, denen die Gesellschaft ausgesetzt, jeweils in Bezug auf die Verwendung von Finanzinstrumenten, insofern diese für die Beurteilung der Lage und die voraussichtliche Entwicklung von Belang sind, darzustellen. Die neue Regelung des § 289 Abs. 1 und 3 HGB ist erstmals auf nach dem 31. Dezember 2004 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden, § 289 Abs. 2 Nr. 2 dagegen bereits auf nach dem 31. Dezember 2003 beginnende Geschäftsjahre, also in der Regel bereits 2004. Entsprechende Neuregelungen erfolgen nach § 315 HGB für den Konzernlagebericht. Einführung der IAS-Bilanzierung für den Konzernabschluss und für Zwecke der Offenlegung für den Einzelabschluss Wesentlicher Inhalt des Bilanzrechtsreformgesetzes ist auch die Umsetzung der so genannten IAS-Verordnung in nationales Recht. Nach der IAS-Verordnung, die teilweise rechtlich direkt wirkt, also nicht in deutsches Recht umgesetzt werden muss, ist es für kapitalmarktorientierte Unternehmen verpflichtend, ab 2005 den Konzernabschluss nach IAS/IFRS aufzustellen. Die IAS-Verordnung belässt aber für die sonstigen Konzerne, wie auch für die Einzelunternehmen Wahlrechte, die durch den nationalen Gesetzgeber ausgefüllt werden mussten. Gegenüber dem ursprünglichen Referentenentwurf sind in diesem Bereich keinerlei Änderungen eingetreten. Es bleibt also dabei, dass der nationale Gesetzgeber für Konzernabschlüsse von nicht kapitalmarktorientierten Unternehmen ab 01.01.2005 nur ein Wahlrecht der befreienden Anwendung der IAS/IFRS vorsieht. Für bestimmte Konzerne (die Schuldtitel emittiert haben oder die Zulassung eines Wertpapiers zum Handel beantragt haben) endet dieses Wahlrecht am 31. Dezember 2006 und wird ab dem 1. Januar 2007 zur Pflicht. Der nationale Gesetzgeber hat sich entschieden, für den Einzelabschluss keine Anwendung der IAS vorzusehen. Allerdings wird in § 325 HGB die Möglichkeit eröffnet, einen Einzelabschluss nach IAS offen zu legen, und zwar an Stelle des deutschen Jahresabschlusses. Diese Offenlegung eines IAS-Einzelabschlusses heißt allerdings, dass zusätzlich zur Verpflichtung der Aufstellung eines Jahresabschlusses nach deutschem Handelsrecht, ein solcher IAS-Abschluss aufgestellt werden muss und – soweit Prüfungspflicht besteht – dieser auch geprüft werden muss. Schwellenwerte Die Schwellenwerte werden sowohl bei der Einqualifizierung der Einzelunternehmen als auch in Bezug auf die Frage der Konzernabschlusspflicht um durchschnittlich 17 Prozent erhöht. Die angehobenen Schwellenwerte finden erstmals auf Jahresabschlüsse, für nach dem 31. Dezember 2003 beginnende Geschäftsjahre Anwendung, also in der Regel bereits ab 2004. § 285 Nr. 17 HGB Ursprünglich war nach dem Referentenentwurf eines Bilanzrechtsreformgesetzes eine Anhangsangabe vorgesehen, nach der bei Abschlussprüfern das für das Geschäftsjahr vereinbarte Honorar aufgeschlüsselt werden sollte nach Abschlussprüfung, sonstige Bestätigungs- oder Bewertungsleistungen, Steuerberatungsleistungen und sonstige Leistungen. Der GdW konnte bereits im Rahmen der Diskussion des Referentenentwurfes erreichen, dass die entsprechende Anhangsangabe für Genossenschaften nicht zur Anwendung kommen sollte. Mit dem nunmehr verabschiedeten Bilanzrechtsreformgesetz wird die Angabepflicht weiter entschärft. Sie ist künftig nur für Unternehmen verpflichtend, deren Anteile an einem organisierten Markt (amtliche Notierung und geregelter Verkehr) teilnehmen. Für diese Unternehmen hat abweichend vom bisherigen Referentenentwurf nicht eine Angabe der vereinbarten Honorare, sondern der als Aufwand erfassten Honorare zu erfolgen. Prüfungsberichterstattung und Bestätigungsvermerk Ebenfalls unverändert gegenüber dem Referentenentwurf wird künftig ein neuer § 321 a HGB vorgesehen, der die Offenlegung des Prüfungsberichtes in besonderen Fällen vorsieht. Es geht dabei insbesondere um Rechte der Einsichtnahme in den Prüfungsbericht bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw. Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse. Darüber hinaus wird § 322 HGB, also die Regelung zum Bestätigungsvermerk, deutlich verändert. Insbesondere wird in § 322 Abs. 2 künftig konkretisiert, dass sich die einzelnen Formen des Bestätigungsvermerks (uneingeschränkt, eingeschränkt, Versagung aufgrund von Einwendungen und Versagung wegen Unmöglichkeit der Abgabe eines Prüfungsurteils) aus den Formulierungen zweifelsfrei ergeben müssen. In den Absätzen 3 bis 5 sind darüber hinaus nähere Details zu diesen Formen des Bestätigungsvermerks geregelt. Abs. 3 regelt die notwendigen Inhalt eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks, während Abs. 4 darauf eingeht, wie bei Einwendungen zu verfahren ist und wann ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt werden kann bzw. wann von einer Versagung auszugehen ist. Abs. 5 schließlich regelt die Fälle, in denen eine Versagung wegen Unmöglichkeit der Bildung eines Prüfungsurteils zum Zuge kommt. Es ist davon auszugehen, dass zu diesen Neuregelungen in Kürze weitere Konkretisierungen durch den Berufstand ergehen werden. Anzuwenden sind diese Neuregelungen für nach dem 31. Dezember 2004 beginnende Geschäftsjahre, also in der Regel die Prüfung des Jahresabschlusses 2005. Den Mitgliedsunternehmen steht der Gesetzestext im pdf.-Format zur Verfügung. Hierfür benötigen Sie das Acrobat Plug-In. Gesetzestext (1,73 MB)

Downloads

3308A_22-bilanzrechtsreform

162
PDF

<https://bbu.de/beitraege/die-regelungen-des-bilanzrechtsreformgesetzes>