Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt

**Stellungnahme vom 19.1.2004 zum
Referentenentwurf des Gesetzes zur Einführung internationaler
Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlußprüfung
(Bilanzrechtsreformgesetz -- BilReG) gem. Stand vom 15.12.2003
Geschäftszeichen: III A 3 - 3507/30 - 32 1057/2003**

An das
Bundesministerium der Justiz
Herrn MR Dr. Christoph Ernst

11015 Berlin

Sehr geehrter Herr Dr. Ernst,

für Ihr Schreiben vom 15.12.2003 in vorbezeichneter Angelegenheit danken wir Ihnen sehr und nehmen zu dem vorliegenden Referentenentwurf wie folgt Stellung:

**A. IAS-Verordnung -- Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments
und des Rates vom 19.7.2002 betreffend Internationale Rechnungslegungsstandards,
ABl. EG Nr. L 243 S. 1
Zu Art. 1 Nr. 21 und Nr. 30**

Wir begrüßen ausdrücklich die Art und Weise, wie der Referentenentwurf behutsam aufgrund der IAS-Verordnung das HGB für Zwecke der informationsorientierten Rechnungslegung öffnet. Im Konzernabschluß wird den nicht kapitalmarktorientierten Unternehmen das Wahlrecht eingeräumt, ihren Konzernabschluß nach den internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS) aufzustellen (§ 315a EHGB). Für den Einzelabschluß bleibt es aus überzeugenden Gründen für die Zwecke des Gesellschafts- und des Steuerrechts dabei, daß ein HGB-Abschluß aufzustellen ist, da die IAS-Rechnungslegung nicht geeignet ist, die Grundlagen für die steuerliche Gewinnermittlung und die gesellschaftsrechtliche Ausschüttungsbemessung zu liefern. Diese Konzeption erlaubt es auch, an der primär ausschüttungs- und steuerorientierten Einheitsbilanz von HGB und EStG festzuhalten.

Andererseits wird großen Gesellschaften (§ 267 Abs.3 HGB) im Sinne der 4. EG-Richtlinie das Wahlrecht nach § 325 Abs. 2a EHGB eingeräumt, statt des **HGB-Einzelabschlusses** einen IAS-Abschluß im Bundesanzeiger zu **publizieren**. Damit wird dem Trend der Internationalisierung der Rechnungslegung entsprochen, ohne daß kleine und mittelgroße Unternehmen (KMU-Unternehmen) durch regulatorische Maßnahmen überfordert werden.

Diese Konzeption des Referentenentwurfs zur Weitergabe der Wahlrechte gemäß der vorbezeichneten IAS-Verordnung deckt sich weitgehend mit den Erwägungen der Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt in unserer Stellungnahme vom 23.1.2003 an das BMJ (abgedruckt in GmbHR 2003, 350).

**B. Erweiterung des Konzernabschlusses
Zu Art.1 Nr.16**

In Art. 1 Nr. 16 des Referentenentwurfs soll durch die Neufassung des § 297 Abs. 1 HGB der HGB-Konzernabschluß um eine **Kapitalflußrechnung** und einen **Eigenkapitalspiegel** erweitert werden; für die **Segmentberichterstattung** besteht ein Wahlrecht.

Weil Kapitalmarkt-Konzerne künftig IAS anwenden müssen und jeder Konzern freiwillig IAS im Konzernabschluß anwenden kann, betrifft der HGB-Konzernabschluß nur noch Konzerne, die den Kapitalmarkt nicht in Anspruch nehmen und die auf die freiwillige Anwendung der IAS verzichten. In den Anwendungsbereich fällt demnach der typische mittelständische GmbH-Konzern, der sich Informationsempfängern gegenüber sieht, die nur ein geringes Informationsbedürfnis aufweisen. Vor diesem Hintergrund halten wir die Einbeziehung einer Kapitalflußrechnung und eines Eigenkapitalspiegels als **Pflichtbestandteil** des Konzernabschlusses nach HGB nicht für erforderlich. Die im Referentenentwurf vorgesehene Erweiterung ist auch nicht europarechtlich veranlaßt. Schließlich ist auch nicht einzusehen, wieso einem HGB-Konzernabschluß zusätzliche Offenlegungsanforderungen abverlangt werden, die für einen Konzernabschluß nach PublG nicht gefordert werden (s. Art. 3 Nr. 7b des Referentenentwurfs). Wir schlagen daher folgende Formulierung des § 297 Abs. 1 HGB vor:

"Der Konzernabschluß besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und dem Konzernanhang. Er kann um eine Kapitalflußrechnung, einen Eigenkapitalspiegel und um eine Segmentberichterstattung erweitert werden."

Bei dieser Formulierung kann Art. 3 Nr. 7b dann entfallen.

C. Unabhängigkeit des Abschlußprüfers

Zu Art. 1 Nr. 6 und Nr. 19

Der Anhang des Einzelabschlusses (§ 285 HGB) soll durch eine Nr. 17 und der Konzernanhang (§ 314 HGB) soll durch eine Nr. 9 ergänzt werden. Die Ergänzungen betreffen die Angabe der für die Abschlußprüfung (Konzernabschlußprüfung) und sonstigen Dienstleistungen **insgesamt** gezahlten Honorare sowie die Offenlegung des Tatbestands, ob und ggf. inwieweit die Vergütungen für die Beratungsleistungen das Prüferhonorar übersteigen.

Diese neue Angabepflicht würde nicht nur kapitalmarktorientierte Unternehmen betreffen, sondern sämtliche prüfungspflichtigen Unternehmen, deren Prüfer unter § 319 HGB fallen.

Die Offenlegung dieser Angaben für **nichtkapitalmarktorientierte** Unternehmen stößt auf Bedenken, da sie die Belange des Mittelstands und ihrer Prüfer nicht ausreichend berücksichtigt, wie die Bundesregierung in ihrem Maßnahmenkatalog vom 25.2.2003 zur Stärkung der Unternehmensintegrität und des Anlegerschutzes bereits formuliert hat (Ziff. 5). Dies erklärt sich aus folgendem:

Gerade der mittelständische Unternehmer benötigt zur Bewältigung seiner Aufgaben einen Berater, der ihn über das ganze Jahr begleitet. Dieses Wissen erleichtert die Abschlußprüfung und erhöht deren Effizienz, da die Abschlußprüfung von vorneherein zielgerichtet angelegt werden kann. Es ist daher nicht ungewöhnlich, daß einem Prüfungshonorar von 30.000 Euro ein Beratungshonorar von 35.000 -- 40.000 Euro gegenübersteht (z.B. nach einer steuerlichen Betriebsprüfung).

Durch die Angabe der Prüfungs- und Beratungshonorare könnte die **Besorgnis der Befangenheit** ausgelöst werden, obwohl tatsächlich keine Befangenheit des Abschlußprüfers vorliegt (vgl. auch *Geiger*, Unternehmensintegrität und Anlegerschutz -- Herausforderungen für die Wirtschaftsprüfer, WPg. Sonderheft 2003, S. 100).

Wir regen daher an, daß die vorgesehenen Änderungen (§ 285 Nr. 17 sowie § 314 Nr. 9 HGB) ausschließlich für **kapitalmarktorientierte Unternehmen** (Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S.d. Empfehlung der EU-Kommission vom 16.5.2002, "Unabhängigkeit des Abschlußprüfers in der EU -- Grundprinzipien", ABl. EU Nr. L 191/22 vom 19.7.2002 -- 2002/590/EG) verlangt wird. Für diese Änderung sprechen folgende Faktoren:

(1) Hierdurch würde deutlich zum Ausdruck kommen, daß die Anforderungen an die Rechnungslegung -- ähnlich wie in den USA -- stärker nach kapitalmarktorientierten und nichtkapitalmarktorientierten Unternehmen differenziert werden (vgl. z.B. den Sarbanes Oxley-Act in den USA, der für börsennotierte Unternehmen gilt und die Erwägungen der Centrale für GmbH in ihrer Stellungnahme vom 17.9.2001 an das Bundesministerium der Justiz zum Entwurf des DRSC e.V. für ein Gesetz zur Internationalisierung der Rechnungslegung, abgedruckt in *GmbHHR* 2001, 916 f.).

(2) Der für kapitalmarktorientierte Unternehmen geforderten Transparenz für die Öffentlichkeit und für das Kontrollorgan (Prüfungsausschuß bzw. Aufsichtsrat) würde entsprochen (vgl. Arbeitskreis "Abschlußprüfung und Corporate Governance" in Abschn. 4 Ziff. 6, abgedruckt in *Baetge/Lutter* (Hrsg.) "Abschlußprüfung und Corporate Governance", Köln 2003, S. 10). Andererseits würden erhebliche Effizienzverluste in der Prüfung und Beratung mittelständischer Unternehmen vermieden werden. Derartige Effizienzverluste wären wiederum kontraproduktiv für die Erhaltung der hohen Prüfungsqualität im Bereich der mittelständischen Abschlußprüfung und könnten die hohe Urteilsqualität der Abschlußprüfung im mittelständischen Bereich beeinträchtigen.

Wir würden es im Sinne der mittelständischen Unternehmen sehr begrüßen, wenn Sie unsere Anregungen im weiteren Gesetzgebungsverfahren berücksichtigen könnten ...