

# NOMOSKOMMENTAR

Schüppen

## Abschlussprüfung

Spezialkommentar zu den  
§§ 316–324a HGB und  
Art. 4–7, 10–12, 16–18, 41 EU-APrVO

2. Auflage



Nomos



IDW VERLAG GMBH

# NOMOSKOMMENTAR

**Prof. Dr. iur. Matthias Schüppen, Diplom-Ökonom,  
Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater**

## **Abschlussprüfung**

Spezialkommentar zu den  
§§ 316–324a HGB und  
Art. 4–7, 10–12, 16–18, 41 EU-APrVO

2. Auflage



**Nomos**



IDW VERLAG GMBH

**Zitiervorschlag:** *Schüppen* Abschlussprüfung

**Die Deutsche Nationalbibliothek** verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-8487-7176-9

2. Auflage 2022

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2022. Gesamtverantwortung für Druck und Herstellung bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten.

## Vorwort und Gebrauchsanweisung

Natürlich benötigt niemand, der diesen Band zur Hand genommen und aufgeschlagen hat, eine Belehrung über die Benutzung juristischer Kommentare oder gar über deren Risiken und Nebenwirkungen. Einige Hinweise mögen gleichwohl nützlich sein.

Der vorliegende Spezialkommentar steht in einer chronologischen Linie und engen inhaltlichen Verbindung zu der Kommentierung der §§ 316–324a HGB durch den Verfasser in dem von *Thomas Heidel* und *Alexander Schall* herausgegebenen Kommentar zum HGB. So wie die 1. Auflage eine Neubearbeitung und Fortentwicklung der Kommentierung in der 2. Auflage des *Heidel/Schall* war, ist die vorliegende Neuauflage des Spezialkommentars eine Neubearbeitung und Fortentwicklung der Kommentierung in der 3. Auflage des HGB-Kommentars und damit zwar nicht juristisch, aber faktisch eine 5. Auflage.

Seit Inkrafttreten der Europäischen Abschlussprüfungsreform (→ Vor §§ 316–324a Rn. 3 ff.) gelten für Unternehmen öffentlichen Interesses (zum Begriff → Vor §§ 316–324a Rn. 11 ff. und → § 316a Rn. 6 ff., insbes. 8) neben und vorrangig vor den §§ 316 ff. die Bestimmungen der EU-APrVO. Die sich hieraus für die Prüfung der betroffenen Unternehmen ergebenden Besonderheiten werden in den meisten aktuellen Kommentierungen integriert in die Kommentierung der jeweiligen HGB-Paragraphen behandelt. Meine Kommentierung unternimmt es, die relevanten Artikel der EU-APrVO jeweils gesondert zu kommentieren, loziert in einem Anhang zu den systematisch einschlägigen HGB-Bestimmungen. Welche Artikel wo kommentiert sind, kann neben dem Inhaltsverzeichnis auch der tabellarischen Übersicht → Vor § 316-324a Rn. 6 entnommen werden.

Die Neubearbeitung ist insbesondere durch das ESEF-UG und das FISG veranlasst. Die Prüfung der für Offenlegungszwecke in einem einheitlichen elektronischen Format zu erstellenden Finanzberichte hat der Gesetzgeber als Teil der Abschlussprüfung konzipiert (→ § 316 Rn. 23 ff., → § 317 Rn. 29 ff.). Durch das FISG wurden durch Aufhebung des § 319a und des § 318 Abs. 1a (idF des AReG) Unabhängigkeitsfragen neu justiert und die Haftung des Abschlussprüfers umfangreich reformiert (→ § 323 Rn. 18 ff.). Angesichts der Aufhebung des § 319a findet sich die Kommentierung der Art. 4–6 EU-APrVO nunmehr im Anhang zu § 319. Die im aufgehobenen § 319a enthaltene Definition des „verantwortlichen Prüfungspartners“ findet sich nun in § 43 Abs. 3 WPO, dessen einschlägige Passagen sind unter → Anh. § 318 Rn. 45 ff. kurz kommentiert. Verbesser-

te Transparenz über den Anwendungsbereich der EU-APrVO wird durch die jetzt auch im deutschen Recht enthaltene Legaldefinition der Unternehmen öffentlichen Interesses (→ § 316a Rn. 6 ff.) geschaffen. Die Auffangregelung zum Prüfungsausschuss in § 324 wurde redaktionell umfangreich überarbeitet, die materiellen Änderungen ergeben sich aber im Aktiengesetz, dessen einschlägige Normen im Anschluss an den Text des § 324 mit abgedruckt sind. Die Übergangsbestimmungen zum FISG sind in → Vor §§ 316–324a Rn. 21 ff. kommentiert. Berücksichtigt ist selbstverständlich auch die durch das ARUG II neu eingeführte Prüfung des Vergütungsberichts, die zwar durch den Abschlussprüfer erfolgt, aber nicht Teil der Abschlussprüfung ist (→ § 317 Rn. 25 ff.).

Als grundlegend für das Recht der Abschlussprüfung dürfte sich – angesichts der weit gehenden europarechtlichen Harmonisierung – das Urteil des EuGH vom 24.3.2021 – C-950/19 erweisen. Der EuGH hat festgestellt, dass durch die APrRL die „Harmonisierung der Anforderungen an die Abschlussprüfung auf hohem Niveau bezweckt“ wird und „den Abschlussprüfern strenge ethische Standards, insbesondere in Bezug auf ihre Integrität, ihre Unabhängigkeit und ihre Unparteilichkeit“ vorgeschrieben werden (Urteilsgründe Tz. 39), wobei Abschlussprüfungen „nicht nur zuverlässig sein, sondern von Dritten auch als zuverlässig wahrgenommen werden“ müssen (Urteilsgründe Tz. 42). An diesem Regelungszweck orientiert hat das Gericht die Bedeutung des Wortlauts stark relativiert.<sup>1</sup>

Bei allen Paragraphen, die im vorliegenden Band ohne Angabe eines Gesetzes zitiert werden, handelt es sich um solche des HGB.

Für Kritik, Anmerkungen und Hinweise auf Corrigenda bin ich stets dankbar.

Stuttgart, im September 2021

*Matthias Schüppen*

---

<sup>1</sup> Eine „Position übernommen“ wird bereits durch Unterzeichnung des Anstellungsvertrages, ja sogar schon durch Vertragsverhandlungen.

---

## Inhaltsübersicht

Vorwort und Gebrauchsanweisung .....	5
Verzeichnis der Abkürzungen und der abgekürzt zitierten Literatur .....	9

### Handelsgesetzbuch

#### Drittes Buch Handelsbücher

##### Dritter Unterabschnitt Prüfung

Vor §§ 316–324a .....	25
A.    Einleitung .....	26
B.    Kommentierung von Art. 2 Nr. 13 APrRL und Art. 41 EU-APrVO .....	37
C.    Übergangsvorschriften zum FISG; Art. 86 EGHGB .....	43
§ 316    Pflicht zur Prüfung .....	46
§ 316a   Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse .....	59
§ 317    Gegenstand und Umfang der Prüfung .....	68
§ 318    Bestellung und Abberufung des Abschlussprüfers .....	91
Anhang zu § 318: Art. 16 und 17 EU-APrVO, § 43 WPO .....	111
A.    Bestellung des Abschlussprüfers (Art. 16 EU-APrVO) .....	112
B.    Laufzeit des Prüfungsmandats (Art. 17 EU-APrVO) .....	123
C.    Verantwortlicher Prüfungspartner, Wechselbeschränkung und interne Rotation (§ 43 Abs. 3 und 6 WPO) .....	132
§ 319    Auswahl der Abschlussprüfer und Ausschlussgründe .....	137
Anhang zu § 319: Art. 4–6 EU-APrVO .....	159
A.    Prüfungshonorare; Verbot der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen (Art. 4 und 5 EU-APrVO) .....	161
B.    Vorbereitung auf die Abschlussprüfung und Beurteilung der Gefährdungen für die Unabhängigkeit (Art. 6 EU-APrVO) .....	178

Inhaltsübersicht

---

§ 319a	Besondere Ausschlussgründe bei Unternehmen von öffentlichem Interesse [aufgehoben] .....	181
§ 319b	Netzwerk .....	184
§ 320	Vorlagepflicht. Auskunftsrecht .....	188
Anhang zu § 320: Art. 18 EU-APrVO .....		197
§ 321	Prüfungsbericht .....	199
Anhang zu § 321: Art. 11, Art. 7 und Art. 12 EU-APrVO .....		212
A.	Zusätzlicher Bericht an den Prüfungsausschuss (Art. 11 EU-APrVO) .....	213
B.	Unregelmäßigkeiten (Art. 7 EU-APrVO) und Bericht an die für die Beaufsichtigung zuständigen Behörden (Art. 12 EU-APrVO) .....	218
§ 321a	Offenlegung des Prüfungsberichts in besonderen Fällen .....	224
§ 322	Bestätigungsvermerk .....	233
Anhang zu § 322: Art. 10 EU-APrVO .....		248
§ 323	Verantwortlichkeit des Abschlußprüfers .....	255
§ 324	Prüfungsausschuss .....	274
§ 324a	Anwendung auf den Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a .....	292
Stichwortverzeichnis .....		295